

UNIVERSIDAD ANDINA SIMON BOLÍVAR  
SEDE ECUADOR

ÁREA DE DERECHO  
PROGRAMA DE MAESTRÍA INTERNACIONAL EN DERECHO  
MENCIÓN DERECHO TRIBUTARIO

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL IMPUESTO DE PATENTE MUNICIPAL  
EN EL ECUADOR. ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD  
CONTRIBUTIVA Y DE LEGALIDAD

JULIA M. MATUTE MENDOZA

2011

*Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magíster de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la universidad.*

*Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.*

*Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.*

.....

*Julia M. Matute Mendoza*

*Quito, 26 de septiembre de 2011*

UNIVERSIDAD ANDINA SIMON BOLÍVAR  
SEDE ECUADOR

ÁREA DE DERECHO  
PROGRAMA DE MAESTRÍA INTERNACIONAL EN DERECHO  
MENCIÓN DERECHO TRIBUTARIO

EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL IMPUESTO DE PATENTE MUNICIPAL  
EN EL ECUADOR. ANÁLISIS DE LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD  
CONTRIBUTIVA Y DE LEGALIDAD

AUTORA: JULIA M. MATUTE MENDOZA

TUTOR: DR. JUAN CARLOS MOGROVEJO JARAMILLO

QUITO, 2011

## **RESUMEN**

El objetivo principal de la presente investigación es conocer la transformación que el impuesto de patente ha sufrido desde el momento de su creación hasta nuestros días, y en ese sentido, evidenciar su evolución histórica en relación con los principios de capacidad contributiva y de legalidad.

Para lograr este objetivo, hemos dividido la investigación en tres capítulos. El primero, referente a los aspectos generales del impuesto que devela sus elementos esenciales como el hecho generador, sujetos, la cuantificación relacionada con la base imponible y la tarifa, las exenciones, deducciones y el período de causación.

El segundo capítulo trata específicamente de un análisis de los principios de legalidad y capacidad contributiva en base al desarrollo normativo experimentado en este impuesto; para lo cual hemos visto conveniente de entrada, aludir dichos principios en un plano conceptual, para de allí evidenciar su desarrollo en el marco normativo aplicable en la esfera municipal.

En el tercer capítulo nos adentramos en la historia y buscamos conocer el origen y evolución del impuesto de patente en el Ecuador con breves antecedentes también en los tiempos anteriores a la república.

En ese ejercicio investigativo, auscultamos las fuentes normativas de este impuesto que se han venido generando, y procedemos a analizar cada una de las Leyes de Régimen Municipal a partir del año de 1966 hasta el actual Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización –COOTAD-, estableciendo los avances y retrocesos respecto a las regulaciones de este impuesto.

## **AGRADECIMIENTO**

Quiero expresar un profundo agradecimiento hacia la Universidad Andina Simón Bolívar, y por su intermedio a sus profesores; que comprometidamente compartieron sus conocimientos y experiencias con sus alumnos, con el fin de que progrese como profesionales y como seres humanos; de manera especial quiero agradecer al Dr. Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo, distinguido docente universitario quién con su paciencia y conocimiento me guió y apoyo en cada paso para llegar a concluir el presente trabajo de investigación.

A la CPA Carmen Morales T., incondicional amiga, por el apoyo brindado, por sus sabios consejos y por enseñarme con su ejemplo a ser feliz y luchar a pesar de las adversidades.

A mis hermanos, quienes estuvieron siempre junto a mí, apoyándome y enseñándome a ser una guerrera de la vida; a Estefanía, Anita, Adriana, Santiago y Pablo V., por enseñarme que la amistad es el sentimiento máspreciado para el ser humano.

Finalmente, gracias a nuestro Señor Jesús y a la Virgen María, por regalarme día a día la bendición de la vida, la tranquilidad espiritual y la perseverancia que necesito para llegar a cumplir las metas propuestas.

De todo corazón, gracias.

## **DEDICATORIA**

A mis padres por permanecer a mi lado en cada paso de mi vida, por el apoyo incondicional que me han sabido brindar, por la educación recibida, por los valores éticos y morales; por ser mi inspiración para llegar cada día más lejos.

## ÍNDICE

Introducción.....	10
-------------------	----

### CAPÍTULO I

#### 1. IMPUESTO DE PATENTE MUNICIPAL

1.1. Concepto.....	12
1.2. Naturaleza.....	14
1.3. Sujetos	
1.3.1. Sujeto Activo.....	17
1.3.2. Sujeto Pasivo.....	19
1.4. Hecho Generador.....	21
1.4.1. Aspecto Temporal del Hecho Generador.....	27
1.4.2. Aspecto Territorial del Hecho Generador.....	28
1.5. Cuantificación.....	28
1.6. Deducciones y Exenciones.....	34

### CAPÍTULO II

#### 2. LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y LEGALIDAD

2.1. Principio de Capacidad Contributiva.....	39
2.1.1. Capacidad Contributiva y Capacidad Económica.....	43
2.2. Principio de Legalidad.....	46
2.2.1. Legalidad y Reserva de Ley.....	50

### **CAPÍTULO III**

#### **3. EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL IMPUESTO DE PATENTE Y SU RELACIÓN CON LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y LEGALIDAD**

3.1. Breve historia de los tributos en el Ecuador.....	59
3.1.1. Época preincainca.....	59
3.1.2. Época de la invasión y dominación de los Incas.....	60
3.1.3. Época de la conquista de España al Reino de Quito.....	60
3.1.4. Durante la época de la guerra de la independencia (1809) .....	62
3.1.5. En la época Republicana (1830).....	63
3.2. Evolución histórica del impuesto de patente en el Ecuador.....	65
3.2.1. Antes de la Ley de Régimen Municipal de 1966.....	65
3.3. Comienzo de la reestructuración y estabilidad del sistema tributario municipal.....	71
3.3.1. Ley de Régimen Municipal publicado en el Registro Oficial 680 del 31 de enero de 1966, mediante el Decreto Supremo 185.....	76
3.3.2. Ley de Régimen Municipal, publicado en el RO 331-S del 15 de octubre de 1971, mediante el Decreto Supremo S/N.....	80
3.3.3. Ley de Régimen Municipal Nro. 2005-016, publicado en el R.O.159-S del 5 de diciembre de 2005.....	83



3.3.4.Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, publicado en el Registro Oficial 303-S del 19 de octubre de 2010, mediante ley S/N.....	83
---	----

CONCLUSIONES.....	91
RECOMENDACIONES.....	94
BIBLIOGRAFÍA.....	95
ANEXOS.....	99

## INTRODUCCIÓN

La presente investigación apunta a conocer la transformación que el impuesto de patente ha sufrido desde el momento de su creación hasta nuestros días, y en ese sentido, evidenciar su evolución histórica en relación con los principios de capacidad contributiva y de legalidad.

Este cometido académico se divide en tres capítulos. El primero, referente a los aspectos generales del impuesto que devela sus elementos esenciales como el hecho generador, sujetos, la cuantificación relacionada con la base imponible y la tarifa, las exenciones, deducciones y el período de causación, así como de aspectos relacionados con la gestión del tributo.

Examinamos también la potestad de los Concejos Municipales para fijar tarifas impositivas en virtud de expreso reconocimiento legal, que evidencia una atenuación del principio de reserva de ley en la esfera de regulación, y que a la vez propicia un margen de acción importante a cargo de los municipios respecto de dicha aplicación tarifaria, evento éste no exento de reparos de carácter constitucional.

El segundo capítulo trata específicamente de un análisis de los principios de legalidad y capacidad contributiva en base al desarrollo normativo experimentado en este impuesto; para lo cual hemos visto conveniente, de entrada, aludir dichos principios en un plano conceptual, para de allí evidenciar su desarrollo en el marco normativo aplicable en la esfera municipal. Fue necesario establecer relaciones con otros principios, así por ejemplo con el principio de proporcionalidad y el principio de reserva de ley.

En el tercer capítulo nos adentramos en la historia y buscamos conocer el origen y evolución del impuesto de patente en el Ecuador con breves antecedentes también en los tiempos anteriores a la república.

Analizamos los impuestos creados a través del tiempo con el nombre de patente, no por eso considerado semejante a la patente municipal que rige en nuestros días; así como las etapas de reestructuración del sistema tributario municipal. En ese ejercicio investigativo, auscultamos las fuentes normativas de este impuesto que se han venido generando, y procedemos a analizar cada una de las Leyes de Régimen Municipal a partir del año de 1966 hasta el actual Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización –COOTAD-, estableciendo los avances y retrocesos respecto a las regulaciones de este impuesto.

Finalmente formulamos conclusiones y recomendaciones derivadas del trabajo investigativo realizado.

## CAPÍTULO I

### IMPUESTO DE PATENTE MUNICIPAL

#### 1.1 Concepto

Partamos del desarrollo conceptual de esta categoría conforme a lo prescrito por la legislación ecuatoriana, acompañado del aporte doctrinario que ilustra sus elementos materiales y de gestión.

El impuesto de patente es uno de los tantos tributos de financiación exclusiva de los entes subnacionales; al caso ecuatoriano, de los gobiernos autónomos descentralizados municipales y distritales metropolitanos.

Es una exacción que está a cargo de toda persona que ejerza actividad económica dentro de determinada circunscripción territorial.

Para Cabanellas, la patente es el “permiso gubernamental para el ejercicio de ciertos comercios o industrias, mediante el pago de la cuota o derecho para ello señalado.”<sup>1</sup>

La Real Academia de la Lengua Española, entre otras definiciones nos da las siguientes: “manifiesto, visible, claro, perceptible [...] documento expedido por la hacienda pública, que acredita haber satisfecho determinada persona la cantidad que la ley exige para el ejercicio de algunas profesiones o industrias.”<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup>Guillermo Cabanellas de Torres, *Diccionario Jurídico Elemental*, Argentina, Editorial Heliasta, 2001.

<sup>2</sup>[http://buscon.rae.es/drael/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=patente](http://buscon.rae.es/drael/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=patente)

Jorge Herrera, la define como “...una contribución o tributo especial para satisfacer necesidades públicas comunales en general y en especial las generadas por aquellos que desarrollan actividades lucrativas en lugares atractivos o relevantes...”<sup>3</sup>

Quedando en evidencia que el impuesto de patente tiene que ver con el ejercicio de actividades económicas y más precisamente con las de orden comercial, industrial, financiero, inmobiliario y profesional, es necesario establecer brevemente una definición de cada una de ellas.

*Actividad Comercial:* Es toda actividad que un sujeto realiza de modo terciario; es decir, el sujeto desarrolla la actividad de compra venta y se encarga de hacer llegar al consumidor final los productos adquiridos. En términos más sencillos, es intermediario entre quien o quienes producen el bien y entre quien o quienes lo consumen. Se entiende que esta actividad se realizará únicamente con fines lucrativos.<sup>4</sup>

*Actividad industrial:* Es toda actividad encaminada a la producción, mejora y transformación de materia prima, en productos elaborados, con la finalidad de exponerlos al mercado.<sup>5</sup>

*Actividad Financiera:* “Es el conjunto de operaciones que se efectúan en el mercado de oferentes y demandantes de recursos financieros, incluyendo a aquellas operaciones que intervienen en la formación del mercado de dinero y de capitales”<sup>6</sup>.

---

<sup>3</sup> Jorge O. Herrera Ramírez, *Patentes Municipales*; Chile, Editorial ConoSur Ltda, 2001, p 162.

<sup>4</sup> “Las actividades económicas”, en Enciclopedia Temática Time Life, Ediciones Culturales Internacionales, México, 2007, p. 67.

<sup>5</sup> *Ibíd*em, p. 66

<sup>6</sup> [http://www.eco-finanzas.com/diccionario/A/ACTIVIDAD\\_FINANCIERA.htm](http://www.eco-finanzas.com/diccionario/A/ACTIVIDAD_FINANCIERA.htm)

*Actividades Inmobiliarias:* Son actividades relacionadas con la construcción, mantenimiento, administración, reparación y venta de bienes inmuebles.<sup>7</sup>

*Actividades Profesionales:* Son actividades ejercidas por personas cuyo conocimiento permite lograr el resultado esperado por el que lo requiera; puede tratarse de personas que han adquirido un título universitario o técnico; o simplemente de una persona con un oficio determinado.<sup>8</sup>

Queda entonces evidenciada de esta manera el cuidado que el legislador tuvo al momento de establecer taxativamente las actividades que se encuentran sujetas al pago del impuesto de patente municipal; evitando así interpretaciones extensivas, y recaudaciones ilegales.

## **1.2. Naturaleza**

En el Ecuador, el impuesto de patente se desarrolla dentro de un marco jurídico y administrativo que tiene como punto de partida la Constitución de la República del Ecuador (CRE)<sup>9</sup> y con despliegue en ley orgánica, como es el caso del Código Orgánico de Organización Territorial Autonomía y Descentralización (COOTAD)<sup>10</sup> y en ordenanzas distritales y municipales.

---

<sup>7</sup> Poveda Blanco Francisco, *Los impuestos municipales*; Chile, Madrid, Editorial TECNOS, 2002, p. 108.

<sup>8</sup> <http://www.macrosol.com.mx/actividadprofesional.htm>

<sup>9</sup> Publicada en el R. O. 449 del 20 de octubre de 2008.

<sup>10</sup> Publicado en el Registro Oficial 303-S del 19 de octubre de 2010.

Como expresión de potestad tributaria normativa de los gobiernos autónomos descentralizados municipales, el Art. 264 número 5 CRE reconoce, dentro de las competencias exclusivas de estos niveles de gobierno, la de crear, modificar o suprimir tasas y contribuciones especiales de mejoras mediante la expedición de ordenanzas.

Siguiendo este precepto constitucional, el Art. 57 letra c) COOTAD establece como una de las atribuciones de los concejos municipales, crear, modificar, exonerar o extinguir tasas y contribuciones especiales por los servicios que presta y obras que ejecute, a través de la expedición de ordenanzas, bajo iniciativa ejercida de manera privativa por los alcaldes.

Esta misma disposición en su letra b) reconoce que los concejos municipales regularán, mediante ordenanza, la aplicación de tributos previstos en la ley a su favor.

Se ha dicho que este impuesto también recae en la órbita distrital metropolitana, en virtud del Art. 266 CRE, que señala:

“Los gobiernos de los distritos metropolitanos autónomos ejercerán las competencias que corresponden a los gobiernos cantonales y todas las que sean aplicables de los gobiernos provinciales y regionales, sin perjuicio de las adicionales que determine la ley que regule el sistema nacional de competencias. En el ámbito de sus competencias y territorio, y en uso de sus facultades, expedirán ordenanzas distritales”

Por efecto de los principios de Reserva de Ley y Legalidad, consagrados en los Arts. 132, 301 de la CRE y el Art. 4 del COT<sup>11</sup>, el impuesto a la patente debe ser creado exclusivamente por esta fuente normativa, como efectivamente ocurre, pues se encuentra estatuido en el COOTAD en el que se prevén sus elementos esenciales; sin embargo, por expresa habilitación de este cuerpo legal, su aplicación, que se manifiesta en la regulación de aspectos propios de la gestión e inclusive del desarrollo de elementos cuantitativos como el caso de la *tarifa* dentro de un mínimo y máximo establecido por dicha ley, puede ser instrumentada mediante ordenanza. Una vez más nos referimos a la atenuación del principio de reserva de ley, en el sentido de la amplia potestad de los consejos municipales de regular la tarifa en base a un mínimo y un techo, pues vemos que esto afecta directamente al contribuyente por posibles arbitrariedades en cuanto al valor de pago por el ejercicio de su actividad económica.

Es un impuesto directo, pues grava directamente parte de la capacidad económica del sujeto pasivo, aunque por efectos económicos pueda trasladarse la carga al usuario del bien o servicio generado por la actividad económica mediante el precio; es decir el contribuyente de una u otra manera buscará “recuperar” el valor que ha cancelado por concepto de patente municipal, mediante el incremento en mayor o menor medida del precio del bien o servicio por él ofrecidos. Existe relación inmediata entre el objeto de gravamen y el hecho imponible.

Siguiendo este análisis, procedemos a revisar los elementos de este tributo.

### **1.3. Sujetos**

---

<sup>11</sup> Código Orgánico Tributario, Publicado en el Registro Oficial Suplemento 38 del 14 de junio de 2005.



Para el análisis de los sujetos de la relación jurídico-tributaria, nos centramos en la descripción del elemento subjetivo del impuesto de patente.

Nos encontramos frente a una figura que exige la presencia de dos sujetos, por un lado, el obligado a cumplir con la prestación tributaria y, por el otro, el titular activo de dicha prestación, el facultado por la ley para gestionarlo y cobrarlo.

### **1.3.1. Sujeto activo**

Es la entidad de derecho público acreedora del tributo, condición de la que se deriva el derecho y la obligación de determinar y cobrar el impuesto.

El Código Orgánico Tributario ecuatoriano (COT) establece que el Sujeto Activo es el ente acreedor del Tributo.

En el caso del impuesto de patente el sujeto activo es el gobierno municipal o gobierno metropolitano respectivo, siendo estos ingresos de exclusiva financiación de estos niveles de gobierno.

La CRE establece: “Los gobiernos autónomos descentralizados generarán sus propios recursos financieros y participarán de las rentas del Estado...”<sup>12</sup>.

Para identificar a los sujetos activos de este impuesto en los gobiernos municipales y gobiernos distritales, nos referimos al Art. 491 COOTAD, que señala que se considerarán impuestos municipales y metropolitanos, entre otros, el impuesto de matrículas y patentes, conocido propiamente como impuesto de patente.

---

<sup>12</sup> Constitución de la República del Ecuador, publicada en el R. O. 449 del 20 de octubre de 2008.

La administración de este tributo está a cargo de los funcionarios que por delegación de la máxima autoridad del gobierno municipal o distrital metropolitano lo haya establecido, que recae en los jefes o directores del departamento financiero municipal o metropolitano.

El COOTAD, al tratar sobre el sujeto activo, plantea que: “La recaudación de los ingresos de los gobiernos autónomos descentralizados se hará directamente por la unidad financiera. Se podrá recurrir a mecanismos de delegación para la recaudación, sin que esto implique el traspaso de la titularidad como sujeto activo de la obligación tributaria por parte del gobierno autónomo descentralizado”<sup>13</sup>.

Bocchiardo señala: “La administración, actuando como acreedor, no sólo puede sino que debe recaudar los tributos”<sup>14</sup>, pero, como indica el COOTAD, para efectos de cobro puede delegarse esta atribución a otros entes, inclusive a las entidades financieras privadas, mediante convenios, pero en ningún caso se transferirá la titularidad de la acreencia tributaria.

Según palabras de González Sánchez, la Ley puede facultar a terceros la gestión de los tributos, llamados estos sustitutos del sujeto activo del crédito tributario<sup>15</sup>; creemos que esta figura es muy acertada, pues el campo en donde se los aplica es muy extenso y los sujetos Activos caerían en trámites engorrosos al momento de cobrar los mismos.

Tanto el sujeto activo cuanto el sustituto de éstas son sujetos jurídicos de derecho público distintos, que en relación con el crédito tributario, al primero se considera un sujeto

---

<sup>13</sup> Art. 342 del COOTAD.

<sup>14</sup> José Carlos Bocchiardo, *Tratado de Tributación, Derecho Tributario Sustantivo o Material*; Buenos Aires-Argentina, Editorial Astrea, 2003, p 129.

<sup>15</sup> Eusebio González García, *Tratado de Derecho Tributario*; Bogotá, Editorial TEMIS S.A., 2001, p. 135 y sig.

sustancial y al segundo un sujeto instrumental, y establece que la relación sujeto activo y sujeto pasivo no siempre puede ser una relación directa; en lo dicho el autor justifica la figura del sustituto.<sup>16</sup>

Por otro lado, la gestión de los tributos debe estar regulada en ley, al respecto, Valdés Costa menciona: “Cuando la administración actúa como titular de un derecho patrimonial, es sujeto de derecho, sometido a la ley y a la jurisdicción, en un plano de igualdad jurídica con el administrado”<sup>17</sup>

Para finalizar, el sujeto activo de esta obligación tributaria en el momento mismo en que el sujeto pasivo cumple con su pago, tiene la obligación de expedir la patente, con lo que se la apreciaría también como un permiso o habilitación para la ejecución de una actividad económica, más adelante aclararemos el tema.

### **1.3.2 Sujeto pasivo**

Se identifica con el obligado al pago del impuesto, que puede tener la calidad de contribuyente o de responsable.

Al respecto el COT, señala:

“Es Sujeto Pasivo la persona natural o jurídica que según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable [...] Contribuyente es la persona natural o jurídica a quién la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador [...];

---

<sup>16</sup> Ibídem

<sup>17</sup> Ramón Valdés Costa, *Curso de Derecho Tributario*, Bogotá-Colombia, Editorial Temis, 2006, p 309.

Responsable es la persona que sin tener el carácter de contribuyente debe, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a éste...”<sup>18</sup>.

De igual forma el COOTAD, menciona:

“Están obligados a obtener la patente [...] las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal o metropolitana, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, distritales, financieras, inmobiliarias y profesionales”.<sup>19</sup>

Los Sujetos pasivos son las personas obligadas a cumplir con la obligación tributaria frente al sujeto activo, sean personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el Ecuador, que cumplen el hecho por el cual nace el impuesto de patente.

En ese sentido, “Aun cuando la ley no ha definido el sujeto pasivo, sino ha grabado ‘el ejercicio de’, necesariamente las acciones sujetas al pago de patente municipal deben ser desarrolladas por personas. Las personas son los entes susceptibles de adquirir derechos y contraer obligaciones...”<sup>20</sup>.

#### **1.4. Hecho generador**

Esta categoría corresponde al elemento objetivo del tributo.

---

<sup>18</sup> Arts. 24, 25 y 26 del Código Tributario.

<sup>19</sup> Art. 547 del COOTAD.

<sup>20</sup> (Herrera Ramírez, *Patentes Municipales*, p 171)

El hecho generador es un indicador de la capacidad contributiva; estableciendo esta, la obligatoriedad de todas las personas de contribuir al gasto público en la medida de su capacidad económica.

El COT define al hecho generador de la siguiente manera: “Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo”<sup>21</sup>.

El impuesto de patente tiene por hecho generador el ejercicio permanente de actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales desarrolladas en cada cantón o distrito metropolitano.

Con respecto al impulso que debe brindar el Estado a las iniciativas de trabajo autónomo (Art. 319 CRE), cabe preguntarse si el hecho de ser necesario el pago del impuesto de patente para el ejercicio de actividad económica ya sea comercial, financiera, industrial, inmobiliaria o profesional, éste se convierta en una limitante para el emprendimiento de muchos trabajadores autónomos.

Asimismo, del alcance del hecho imponible surge la interrogante acerca de la actividad económica, que plantea si ésta debe o no conllevar la obtención de beneficios lucrativos, diríase, en principio, que esa sería la línea, tanto más que se prevé la exención del impuesto de patente exclusivamente para los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano (Art. 550 COOTAD), pero, como observamos, el hecho generador se extiende a actividades no sólo comerciales e industriales, sino también a actividades financieras, inmobiliarias y profesionales.

---

<sup>21</sup> Art. 16 del Código Orgánico Tributario.

Los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano, gozan de la exención del impuesto de patente así como también de algunas de las obligaciones patronales impuestas para los empleadores de régimen general. El Estado con el fin de promover el arte manual brinda incentivos económicos; así el Art. 17 de la Ley de Defensa del Artesano<sup>22</sup>, enumera algunas de ellas con la figura de exoneraciones, como del Impuesto a la Renta, el IVA, sobre las importaciones, exportaciones, sobre los préstamos a largo plazo, compra de materiales de artesanía, y también los establecidos en el Art. 9 de la Ley de Fomento Artesanal. Parece una exención muy acertada, si el Art. 2 de la Ley de Defensa del Artesano expone que “Actividad Artesanal es la practicada manualmente para la transformación de la materia prima destinada a la producción de bienes y servicios...” y “ el Artesano es un trabajador manual [...] que desarrolle su actividad y trabajo personalmente y hubiere invertido en su taller e implementos de trabajo...”, pues el estado incentiva este tipo de actividad especialmente porque al ser un trabajo básicamente manual crea fuentes de trabajo para los ecuatorianos y puede llegar a desarrollar técnicas de conocimiento.

Otro aspecto de análisis es el referido a la habitualidad o permanencia de la actividad, introducido como componente del hecho generador por esta nueva normativa, ya que la Ley Orgánica de Régimen Municipal no hacía esta distinción, particular que nos llevaría a la inferencia que si un actor económico apertura una actividad manifiestamente temporal o eventual, éste no estaría sujeto al impuesto de patente. Con todo, implica también identificar los alcances de la categoría “habitualidad” o más preciso, a la luz del marco legal, “ejercicio permanente”.

---

<sup>22</sup> Publicada en el Registro Oficial 71 del 23 de mayo de 1997.

En cuanto a la habitualidad, es comprensible que si no se la constata no se exija el pago de este impuesto. Según la Real Academia de la Lengua Española la habitualidad es una cualidad de habitual, significando ésta: “Que se hace, padece o posee con continuación o por hábito”; por hábito entendemos: “Modo especial de proceder o conducirse adquirido por repetición de actos iguales o semejantes”; comprensible decíamos, pues si una persona realiza un trabajo por un corto período de tiempo, en razón de una actividad eventual, o percibe ingresos exclusivamente en relación de dependencia, -por citar los casos más usuales- resultaría arbitrario cobrar el impuesto de patente. Tenemos también que el ejercicio permanente es el desarrollo de una actividad en forma continua, y estable, significado esto, según la REA “durar o permanecer”; a su respecto, nos preguntamos cómo establecer el período de duración de una actividad; pues por ejemplo el DMQ en el Art. 1 numeral 4 de la Ordenanza 0339, publicada en el R.O. 358, del 8 de enero de 2011, establece que este período será en base al ejercicio de las actividades que se ejerzan en un período mínimo de seis meses consecutivos, mientras que en el caso del Cantón Guayaquil no se encuentra regulación alguna respecto a esto. Se entendería que para los cantones que no regulen este tema en sus ordenanzas, este período podría ser como mínimo el año que corresponde al período de pago del impuesto; resultando esto que aquellos que desarrollen una actividad por un período menor, siempre que se la identifique como eventual, no tendría la obligación de asumir el impuesto, caso contrario, el ejercicio de actividades emprendidas de manera regular, en un margen de tiempo inferior al año, comportaría la exacción en proporción a la fracción anual (meses o días) en la que se haya verificado la realización de dicha actividad.

Sobre la naturaleza de esta prestación, Jaime Rodrigo Machicao hace un análisis respecto de si se trata de un impuesto, una tasa o una contribución especial, señalando:

“...no es tasa, porque no existe una relación clara y precisa entre los costos administrativos del servicio y la base del cálculo y su medida, estando más bien estos últimos vinculados con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, además de que su destino no es específico. Tampoco es impuesto, dado que existe una suerte de contraprestación en su cobro”<sup>23</sup>.

Concluye el autor que se trata de una exacción sui generis; sin embargo, por la manifestación del ejercicio de imposición estatal, tanto más por no mediar ninguna actividad concreta que justifique retribución alguna, se diría que estamos ante un impuesto. Para el debido esclarecimiento de la categoría recurrimos a la clásica clasificación de los tributos en impuestos, tasas y contribuciones especiales de mejora.

Los *impuestos* son aquellas prestaciones en dinero, establecidos a favor del Estado, sea a nivel central o de entidades subnacionales, cuya cuantía es determinada y obligatoria, en el que el hecho imponible no es la prestación de servicios o actividades realizadas por el sujeto activo; por el contrario, se configura a partir de una manifestación de la capacidad contributiva del sujeto pasivo y tienen la finalidad de solventar el gasto público.<sup>24</sup>

---

<sup>23</sup> Jaime Rodrigo Machicao, *La patente municipal de actividades económicas*, Bolivia, Editorial PRESENCIA, p. 351.

<sup>24</sup> José Luis Pérez de Ayala y Eusebio González, *Curso de Derecho Tributario*, Tomo I, Editorial de Derecho Financiero, p. 190.



Las *tasas* son tributos en los que se pone de manifiesto un servicio prestado por parte del sujeto activo o la utilización o aprovechamiento de bienes de dominio público, como por ejemplo, la tasa por recolección de basura o la tasa por servicio de agua potable.<sup>25</sup>

Las *contribuciones especiales de mejora* son tributos en los que el sujeto pasivo percibe un beneficio directo representado en el incremento de valor del inmueble de su propiedad como consecuencia de la ejecución de una obra pública, así: los sistemas de alcantarillado, la construcción y mantenimiento vial. En este sentido, vale citar el documento *Metodología de formulación y evaluación de proyectos de alcantarillado, de la Secretaría General de Planificación del Consejo Nacional de Desarrollo del DMQ*, que establece: “La instalación de un sistema de alcantarillado de aguas servidas produce un cambio notorio en la calidad de vida de las familias beneficiadas al proporcionarles una forma de evacuar las aguas servidas higiénicamente, mejorando las condiciones sanitarias del sitio y su entorno”.<sup>26</sup>

Observamos entonces, que de los casos citados, no estamos ante una tasa ni ante una contribución especial de mejoras; se puede colegir más bien que la patente, como ingreso público, es un impuesto que no requiere ninguna prestación por parte del gobierno municipal o metropolitano.

El pago del impuesto de patente se produce como consecuencia de la realización permanente de actividad comercial, industrial, financiera, inmobiliaria o profesional, pero asimismo, plasma la habilitación para dicho ejercicio; este hecho puede ocasionar que en determinado momento se llegue a confundir este impuesto con una tasa generada por un

---

<sup>25</sup> Ibídem

<sup>26</sup> Secretaría General de Planificación, Consejo Nacional de Desarrollo, *Metodología de formulación y evaluación de proyectos de alcantarillado*, Motiv, Quito, 1997, p. 7.

permiso o habilitación municipal. Al respecto, vale aclarar que cuando se paga el impuesto de patente se lo hace en virtud de la verificación del hecho imponible que es el ejercicio de una actividad económica; por otro lado, la habilitación para dicho ejercicio representa un servicio que proporciona la municipalidad o el gobierno metropolitano, que puede ser solventado mediante una tasa, conforme lo prescribe el COOTAD (Art. 568 letra e), pero ciertamente que el propio legislador ha generado esta confusión.

Queremos referirnos a la Ordenanza s/n del Cantón Guayaquil, publicado en el Registro Oficial 91 del 21 de diciembre de 1992, reformadas por la Ordenanza s/n, publicada en el Registro Oficial 735 del 31 de diciembre del 2002; en la que se regula la tasa de habilitación y control de los establecimientos comerciales e industriales; si decimos que existe una confusión entre si el impuesto de patente es un impuesto propiamente dicho, o se lo puede asimilar con un permiso de habilitación para poder ejercer una actividad económica; encontramos entonces que en este Cantón se estaría cancelando dos veces un valor por conceptos similares, peor aún si tomamos consideramos una tercera Ordenanza, la del 7 de julio de 2011<sup>27</sup>, en la que se regula el pago de un valor determinado para quienes quieran instalar actividades comerciales en espacios públicos (kioscos, carretillas). Vemos que el hecho de que los sujetos pasivos tengan la obligatoriedad de pagar este último gravamen, no les hace sujetos exentos del pago del impuesto de patente o de la tasa de habilitación, también reguladas para este Cantón, evidentemente se triplican los valores a pagar a favor del sujeto activo, nuevamente por situaciones similares, creemos que se cae en situaciones de injusticia, independientemente de que los consejos municipales actúan en base a las potestades atribuidas por la propia ley.

---

<sup>27</sup> No se encontraron referencias de publicación.

### 1.4.1. Ámbito temporal del Hecho Generador

Es un impuesto periódico y no instantáneo, pues los sujetos pasivos deben cancelarlo en forma anual “dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en el que se inician esas actividades, o dentro de los treinta días siguientes al día final del mes en que termina el año”.<sup>28</sup>

De este texto podemos apreciar, retomando el criterio expuesto anteriormente, que si bien se trata de un tributo acaecido por el ejercicio de una actividad económica, se lo puede relacionar también con un permiso que la autoridad municipal o metropolitana concede para los fines mencionados; tanto más por señalar el COOTAD que el actor económico, al tiempo de emprender su actividad, debe *obtener la patente*, y, por ende, asumir el pago del impuesto, ya que sin su obtención no se encontraría habilitado para el ejercicio de la actividad económica.

Sobre la periodicidad del impuesto, el COOTAD, señala:

“Están obligados a obtener la patente y, por ende, el pago anual del impuesto de que trata el artículo anterior, las personas naturales, jurídicas, sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal o metropolitana, que ejerzan permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales”<sup>29</sup>

---

<sup>28</sup>Art. 548 del Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización COOTAD, publicado en el R. O. 303-S del 19 de octubre de 2010, cuerpo normativo que, entre otros aspectos, crea los impuestos municipales y regula sus elementos esenciales.

<sup>29</sup>Art. 547 del COOTAD.

Somos del criterio, conforme lo manifestado en líneas anteriores, que en caso de que la actividad se emprenda dentro de un período impositivo ya en marcha, la obligación tributaria deberá generarse en proporción al tiempo que resta para finalizar dicho período anual (meses faltantes), por lo que se cobrará el impuesto en la proporción que corresponda. En el mismo sentido se debería obrar en caso de cierre o cancelación de la actividad. Sin embargo, se observa que un buen número de municipalidades cobran el impuesto en función del período anual, indistintamente de la fecha de apertura o cese de la actividad.

#### **1.4.2. Ámbito Territorial del Hecho Generador**

El ejercicio permanente de actividad económica puede ser verificado en una o más circunscripciones territoriales cantonales o distritales metropolitanas. Si es en una sola, el sujeto activo será el de la municipalidad o distrito metropolitano que gobierne esa circunscripción territorial, y si en cambio, la actividad económica se genera en más de un cantón o distrito metropolitano, cada gobierno municipal o gobierno metropolitano en el que se consta ese ejercicio, será sujeto activo del tributo.

Precisamente en este punto de estudio se crea la siguiente confusión; si es un impuesto propiamente dicho, cuál es la razón para que sea cobrado únicamente en función del cantón o distrito dentro de la cual se esté ejerciendo la actividad económica? Si un contribuyente posee varias actividades distribuidas a nivel intercantonal o interdistrital, lo apropiado sería que el impuesto se lo pague únicamente en el domicilio principal del sujeto pasivo, por el total de actividades dentro del país, más no en función del lugar en el que se desempeñen dichas actividades.

#### **1.5. Cuantificación**

Este elemento nos remite a las categorías de *base imponible* y de *tarifa*.

A decir de Herrera: “La base imponible es la expresión en cantidad de dinero del hecho gravado, a fin de aplicar la tasa (tarifa) de determinar la patente a pagar”<sup>30</sup>.

Ortega Calvo también señala: “La base imponible es la cuantificación individual de la capacidad económica. El hecho imponible concreta una capacidad económica general y abstracta y la base imponible la individualiza y la cuantifica para los contribuyentes en particular; más concretamente, la base imponible es la magnitud determinada de capacidad económica que se somete a gravamen”<sup>31</sup>.

De lo dicho, la base imponible es el monto sobre el cual se va a aplicar la tarifa impositiva establecida para cada impuesto en función de una capacidad contributiva particularizada.

El Art. 548 COOTAD, establece: “El concejo, *mediante ordenanza establecerá la tarifa* del impuesto en función del patrimonio de los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América.”

Se entiende entonces que la base imponible del impuesto de patente es el patrimonio de los sujetos pasivos, es decir la diferencia entre el total de activos y el total de pasivos. “*El patrimonio comprende, aquella parte del activo que se encuentra libre de obligaciones. Los bienes que integran el activo han de aplicarse en primer término al pago*

---

<sup>30</sup> (Herrera Ramírez, *Patentes Municipales*, p. 197).

<sup>31</sup> Rafael Ortega Calvo, *Curso de Derecho Tributario, España*. Editorial Aranzadi S. A., 2006, p. 186.

*de créditos u obligaciones, y únicamente el sobrante es lo que constituye patrimonio del propietario o propietarios de la empresa”.*<sup>32</sup>

Tanto para el caso de las personas jurídicas como para el de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, estas últimas de acuerdo al Art. 37 del Reglamento a la Ley de Régimen Tributario Interno<sup>33</sup>, el patrimonio se constata en el estado de situación; este dato se incluye en los estados financieros presentados a los organismos de control correspondientes, así como en los formatos manejados por la administración tributaria central para la declaración y pago del impuesto a la renta.

En el caso de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, más que determinar el impuesto en base al patrimonio, se lo puede hacer, considerando algunas variables como: los ingresos anuales, el tipo de actividad económica, o sobre el activo relativo al establecimiento en el que se ejecuta la actividad, que en algunos caso motiva inclusive la fijación de un valor general en razón de cada condición o categoría. En todos estos casos dependerá de la regulación mediante ordenanza, que cada Concejo Municipal o Metropolitano realice sobre este particular.

Considerando que el patrimonio es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones que la persona -natural o jurídica- posee, es pertinente señalar que al momento de fijar la

---

<sup>32</sup>Roy B. Kester, *Principios de Contabilidad*, Barcelona. Editorial Labor S. A., 1975, p. 8.

<sup>33</sup> “**Art. 37.**....Están obligadas a llevar contabilidad, las personas naturales y las sucesiones indivisas que realicen actividades empresariales y que operen con un capital propio que al inicio de sus actividades económicas o al 1o. de enero de cada ejercicio impositivo hayan superado los USD 60.000 o cuyos ingresos brutos anuales de esas actividades, del ejercicio fiscal inmediato anterior, hayan sido superiores a USD 100.000 o cuyos costos y gastos anuales, imputables a la actividad empresarial, del ejercicio fiscal inmediato anterior hayan sido superiores a USD 80.000...”

cuantía -basándose en el patrimonio del sujeto-, se estará cayendo en una eminente exageración y desproporción. Es necesario aplicar el principio de capacidad contributiva, somos del criterio que se debería tomar como base el valor que el sujeto tiene previsto invertir en la actividad de que se trate y no el valor del patrimonio, puesto que el impuesto de patente grava las actividades económicas que desempeñe el sujeto, más no el patrimonio. En el caso de fijarse la base imponible en base al capital invertido en la actividad, surge la interrogante sobre el valor que servirá como base imponible en los siguientes años del ejercicio de la actividad, pues, al igual que sucede con el patrimonio, se tomaría como base el valor que se encuentre invertido en la actividad, incluso para que exista una justificación respecto a las rebajas que la ley señala para el pago del impuesto de patente.

Respecto de la tarifa, tasa o alícuota que se aplica sobre la base imponible, como se puede evidenciar de la disposición del COOTAD señalada, el impuesto de patente puede ser regulado en su parte tarifaria por cada gobierno municipal o distrital metropolitano, mediante ordenanza, dentro del mínimo y máximo descritos en la propia disposición legal mencionada.

Creemos que la discrecionalidad que la ley otorga a las municipalidades respecto a la regulación de las tarifas de este impuesto, trae consigo dispersión en su manejo, ya que habrá tantas aplicaciones tarifarias como cuantas municipalidades existan, lo que hará más ventajoso o desventajoso, según corresponda, el emprendimiento económico en cada cantón o distrito metropolitano. Se evidencia en algunos cantones, Macará y Samborondon<sup>34</sup> por

---

<sup>34</sup> Publicados en el Registro Oficial 540 del 22 de septiembre de 2011 y Registro oficial 542 del 23 de septiembre de 2011 respectivamente.

ejemplo, que llegando casi al año de haberse promulgado el COOTAD y con la obligatoriedad de la regulación de la tarifa de este impuesto, aún no han emitido sus respectivas ordenanzas que guíe en forma correcta su recaudación y se han mantenido cobrando con las tarifas fijadas en ordenanzas conforme la ley anterior o peor aún con tarifas únicas, irrespetando el principio de capacidad contributiva. Sin considerar los terribles efectos que esto puede conllevar frente a las responsabilidades ante la Contraloría General del Estado por un cobro menor al efectivamente debido, por falta de una regulación oportuna.

Ahora, los cantones o distritos metropolitanos que ya han regulado el impuesto tienen distinta apreciación en cuanto a la incidencia económica del gravamen hacia el contribuyente y su progresividad, así por ejemplo:

Según la Ordenanza 0339, publicada en el R. O. 358, del 8 de enero de 2011 que regula el cobro del impuesto de patente para el Distrito Metropolitano de Quito, las tarifas son las siguientes:

**“Art. ... (6)...Tabla de tarifas para el Impuesto de Patente**

Base imponible		Tarifa	
Desde USD	Hasta USD	Sobre fracción	Sobre fracción
-	10.000,00		1%
10.000,01	20.000,00	100,00	1,20%
20.000,01	30.000,00	220,00	1,40%
30.000,01	40.000,00	360,00	1,60%
40.000,01	50.000,00	520,00	1,80%
50.000,01	En adelante	700,00	2,00%



Si realizamos el cálculo del impuesto de acuerdo a la tabla precedente con una base de 25 000 dólares, tenemos:

$25\ 000 - 20\ 000,01 = 4999,99 * 1,40\% = 70 + 220 = 290$  (a pagar por concepto de impuesto)

Según la Ordenanza s/n, publicada en el R. O. 350-S del 29 de diciembre de 2010, que regula el cobro del impuesto de patente en el cantón Guayaquil, las tarifas del impuesto de patente son las siguientes:

“Art. 8.- Tarifa del impuesto...

TRAMO #	Fracción Básica	Fracción Excedente	Valor Base	Sobre Excedente
1	0.00	5,000.00	10.00	0.0000
2	5,000.01	10,000.00	10,00	0.0021
3	10,000.01	20,000.00	20.50	0.0022
4	20,000.01	40,000.00	42.50	0.0023
5	40,000.01	80,000.00	88.50	0.0024
6	80,000.01	160,000.00	184.50	0.0025
7	160,000.01	320,000.00	384.50	0.0026
8	320,000.01	640,000.00	800.50	0.0027
9	640,000.01	1.280,000.00	1664.50	0.0028
10	1.280.000.01	2.560,000.00	3,456.50	0.0029
11	2.560,000.01	5.120,000.00	7,168.50	0.0030
12	5.120,000.01	5.168,870.00	14,848.50	0.0031
13	5.168,870.01	o más	15,000.00	0.0000

De acuerdo a esta tabla tarifaria el cálculo del impuesto queda de la siguiente manera:

$25\,000 - 20\,000,01 = 4999,99 * 0,0023 = 11,50 + 42,50 = 54$  (a pagar por concepto de impuesto)

Existe entonces una gran diferencia a pagar por el mismo concepto y con la misma base imponible, resultante de la aplicación de distintas tarifas. El ejemplo nos da a entender que cada municipalidad procederá con la aplicación tarifaria según los intereses que promueva, en unos casos con énfasis en lo recaudatorio y en otros con importante previsión en fines extrafiscales.

### **1.6. Deducciones y Exenciones**

Respecto a las exenciones de este impuesto, el COOTAD en el Art. 549 señala, que cuando un negocio haya sufrido pérdidas, la rebaja será del 50% del impuesto; en tanto que también podría aplicarse la rebaja de la tercera parte del impuesto, en caso de demostrare descenso de utilidades en más del cincuenta por ciento en relación con el promedio de los tres años inmediatos anteriores. Resulta bastante lógico este beneficio, pues mal se puede cobrar impuesto sobre una actividad en la cual se genere poco o ningún beneficio económico.

No olvidemos que para hacer efectivos estos beneficios y para avalar la veracidad de los datos, obligatoriamente se requiere fiscalización del Servicio de Rentas Internas o de la Municipalidad o Distrito Metropolitano respectivo.

Por último el Art. 550 del COOTAD establece la única exención al impuesto de patente –señalada anteriormente-, se refiere a los artesanos calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano. La ley reserva a las municipalidades la potestad de

cerciorarse del cumplimiento de las condiciones específicas para beneficiarse de este privilegio. En este punto es importante analizar esta única exención (entendida como una gracia para el no pago, distinta de las rebajas o deducciones al importe del impuesto ya descritas). Se entendería que esta dispensa legal se produce para proteger y promocionar la actividad artesanal, pero también deja entrever un tratamiento discriminatorio con otro tipo de actividades emprendidas principalmente por personas jurídicas, que, sin demostrar lucro (las fundaciones por ejemplo), están obligadas al pago del tributo por efectos de la cobertura del hecho imponible.

Vale realizar un pequeño estudio sobre el tratamiento que los órganos seccionales procuran en algunos casos en especial; que si bien es cierto no todas se encuentran reguladas en las ordenanzas municipales y distritales, pero cada municipalidad da un tratamiento interno a estos temas<sup>35</sup>; lo cual nos parece incorrecto, pues la ordenanza sirve precisamente para dar regulación de todos los aspectos y situaciones que puedan presentarse en la relación jurídico tributaria del impuesto de patente. Así en los siguientes:

*Inactividad de una empresa:* las Ordenanzas cantonales no regulan este aspecto, dado el caso depende del funcionamiento interno de cada una de ellas. De darse un cierre temporal o definitivo de la empresa, el sujeto pasivo debe reportar la novedad a su respectiva municipalidad o distrito, para pausar o suspender la actividad , dentro del período de vencimiento del impuesto ya pagado, es decir antes de la fecha de renovación de la patente.

---

<sup>35</sup> Información recibida mediante entrevistas realizadas en la unidad de Rentas de la Ilustre Municipalidad de Cuenca. Nos hemos basado en las Ordenanzas de los cantones Quito, Guayaquil y Cuenca para verificar los temas no regulados en ellas.

Si esta empresa se rehabilita dentro del mismo período en la que cerró, no existe inconveniente alguno; mientras que si lo hace luego de vencido este término, tiene que cancelar el impuesto de patente como lo hubiera hecho en el caso de no haberse interrumpido las actividades.

*Fusión y Escisión:* Cuando se de cualquiera de estas figuras deberá cancelarse la patente como si lo hiciera cualquier actividad nueva, pues efectivamente al ocurrir cualquiera de las dos figuras, lo que resulta es una empresa nueva.

*Actividad en varios cantones:* Respecto a este tema, se encuentra regulada en las Ordenanzas Municipales y Distritales, sobre los sujetos que tengan sucursales de una actividad, o actividades diferentes, el impuesto se pagará en la proporción de la actividad de acuerdo a cada uno de los cantones o distritos.

*Profesionales en relación de dependencia:* Respecto a este tema ya encontramos regulación tanto en la Ordenanza del cantón Quito cuanto en la del Cantón Guayaquil<sup>36</sup>, en los siguientes términos:

DMQ: Art. 1 numeral 3.- *“Para la aplicación del Impuesto de Patente se consideran actividades profesionales aquellas realizadas por personas naturales en libre ejercicio o sin relación de dependencia.”*

GUAYAQUIL: Art. 8 literal 3.- *“Para efectos de este impuesto no se considerarán los ingresos obtenidos por relación de dependencia laboral”.*

---

<sup>36</sup> Registro Oficial 358 del 8 de enero de 2011 y Registro Oficial 350-S del 29 de diciembre de 2010 respectiva mente.

Evidenciándose de esta manera que las personas que perciben ingresos bajo esta modalidad, no tienen obligación de cancelar el impuesto de patente municipal.

## CAPÍTULO II

### LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y LEGALIDAD

El Estado, haciendo uso de su poder de *imperium*, percibe, de manos de los particulares, parte del patrimonio de éstos, que por el sentido de pertenencia a la colectividad se ven en la obligación de asistir, con la finalidad de contribuir al financiamiento del gasto público. Este poder de imperium no siempre fue controlado y limitado. En la antigüedad el Estado imponía su voluntad en forma irrestricta, lo que ocasionaba, en no pocos casos, la violación de los derechos del contribuyente. De lo mencionado podemos colegir que, los principios tributarios surgen como una necesidad eminente de “frenar” las arbitrariedades del Estado.

Dentro del ejercicio de la potestad tributaria normativa, estos principios son de suprema utilidad para delinear ese cometido estatal, e igualmente servirán para que en la fase de gestión de los tributos, la Administración emprenda su accionar conforme al régimen jurídico vigente, con particular referencia al principio de legalidad. No cabe imaginar entonces la desproporción y abuso al momento de la gestión de cobro y administración de los tributos.

El Art. 300 CRE establece: “El régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria...”; de la misma forma, el Art. 5 COT establece: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad”

El presente trabajo de investigación se enmarcará en el análisis de los principios de capacidad contributiva y de legalidad, considerados indispensables para la existencia y aplicación del tributo; y que de forma directa o indirecta remiten a otros principios establecidos en la normativa vigente y con importante desarrollo doctrinario.

## **PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA**

Aunque entre los principios establecidos en el marco jurídico tributario ecuatoriano vigente, no se explicita el principio de capacidad contributiva, éste se encuentra ampliamente desarrollado en la doctrina y en la jurisprudencia.

Podemos encontrar el desarrollo del principio de capacidad contributiva en diferentes fallos jurisprudenciales emitidos por las Salas de los Fiscal; así por ejemplo, en la sentencia No. 23-94, publicado en el R. O. 573 del 22 de noviembre de 1994, se señala:

“**NOVENO.**- ...'que la legalidad vigente dispone: 'Para la fijación de las tarifas de las tasas cuyas características lo permitan se tendrá en cuenta la capacidad económica de las personas que deben satisfacerlas', lo cual pone de manifiesto que la evolución de la conciencia social de los pueblos **bloquea o restringe** el ámbito de la 'justicia conmutativa', propia de las relaciones interindividuales directas y amplía la esfera de acción de la 'justicia distributiva', propia de las relaciones interindividuales indirectas.- Lo dicho se identifica con uno de los tres principios que rige el régimen tributario ecuatoriano, el de proporcionalidad, que establece el Art. 52 (256) de la Constitución de la República, en virtud del cual se encuentra inmerso el principio de capacidad contributiva, coherente esto, con lo dispuesto en el Art. 5 del Código Tributario, que dice 'Régimen Tributario'.- El ordenamiento tributario se basará en la capacidad económica de los contribuyentes y se regirá por los principios de igualdad y generalidad.'; que como se conoce por disposición del Código citado, el régimen tributario ecuatoriano en cuanto a tributos se refiere a los impuestos, tasas y las contribuciones especiales; capacidad económica referida en la norma del Art. 5, que se identifica con la capacidad contributiva, que como dice el Profesor Sainz de Bujanda (Hacienda y Derecho Tomo IV) 'constituye el principio de distribución en que la Justicia no puede, en suma estar ausente en ninguna

parcela de la tributación,' 'en ninguna categoría de tributo', cuyo criterio del reparto es para determinar la cuantitatividad de la deuda del contribuyente, de cada contribuyente y por cada obligación surgida a su cargo. Que es trascendente la cita del Profesor Sainz de Bujanda, respecto de la capacidad contributiva, sosteniendo además en lo que tiene que ver con la magnitud de la deuda tributaria, 'que no siempre se gradúa ni en el impuesto, ni en la tasa, según la magnitud económica del hecho imponible [...] propia de las relaciones interindividuales indirectas que identifica a la capacidad contributiva, acorde con el sistema tributario ecuatoriano. Por los antecedentes y consideraciones expuestas, la Sala Especializada de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY, encuentra procedente el Recurso...'”<sup>37</sup>

Podemos encontrar el reconocimiento de la capacidad contributiva como un principio tributario en la Resolución No.86-2002 del Servicio de Rentas Internas, y se manifiesta en los siguientes términos:“...c) acogerse a la opción que arroje el valor más alto, aparte de contradecir el concepto mismo de opción (alternativa), pugna con el espíritu que informa el establecimiento del impuesto a la renta, con la noción técnica común de ésta y con los principios cardinales que rigen la tributación como son los de igualdad, generalidad y capacidad contributiva”<sup>38</sup>

Sabemos que todo el conglomerado social está en la obligación de pagar tributos para solventar el financiamiento del gasto público, de cumplirse los supuestos señalados en la norma tributaria, pero no todos están en la obligación y capacidad de aportar en montos iguales, es decir, cada ciudadano contribuye en la medida de su capacidad contributiva, en este caso podemos apreciar la relación directa con el principio de proporcionalidad, que

---

<sup>37</sup> Sala de lo Fiscal, (Expediente No. 23-94, R.O. 573, 22-XI-94), 12-IX-1994

<sup>38</sup> (Resolución No. 86-2002, R.O. 435, 5-X-2004), 13-V-2004



manifiesta la figura “*del que más tiene más paga*”, es decir, la contribución aumenta en la medida que aumenta la base gravada.

Un claro ejemplo de la proporcionalidad y de la capacidad contributiva es el impuesto objeto de nuestro estudio, es decir, el impuesto de patente, que grava el patrimonio neto de la persona natural o jurídica, que tenga como finalidad el inicio de actividades económicas de orden comercial, industrial, financiero, inmobiliario y profesional, o de aquel referido al impuesto a la renta, en el que encontramos montos dentro de los cuales se ubicará determinada base imponible de los contribuyentes para el pago de determinado valor<sup>39</sup>

El principio que establece que no todos los ciudadanos están en la obligación y capacidad de aportar en montos iguales, puede llegar a confundirse con el principio de igualdad, e inclusive podría creerse que este principio es innecesario y hasta contradictorio. Con la finalidad de aclarar este tema, es pertinente establecer que esta igualdad no se refiere a términos económicos, sino a la obligatoriedad de contribuir para cubrir el gasto público, es decir, el principio de igualdad significa que todos debemos pagar tributos sin discriminación o preferencia de ninguna naturaleza (raza, religión, sexo, etc.), en mayor o menor medida, dependiendo de la capacidad contributiva.

Para algunos autores como Evans de la Cuadra y Evans Espiñeira, citados por Jorge Herrera en su obra *Patentes Municipales*, el principio de capacidad contributiva tiene relación directa con el principio de igualdad, al respecto, afirman:

---

<sup>39</sup> Art. 2 de la Res. NAC-DGERCGC10-00733 (R.O. 352-2s, 30-XII-2010)

“Lo relevante de la igualdad tributaria [...] radica en la necesaria consideración de la capacidad económico-contributiva de las personas. Por ello, no puede radicarse exclusivamente en una consideración numérica, debiendo para cumplirse el principio, asegurar el mismo tratamiento a quienes se encuentran en análoga situación, permitiendo la formación de distingos o categorías, siempre que éstas descansen en criterios de razonabilidad, excluyéndose toda discriminación arbitraria, injusta u hostil contra determinadas personas”<sup>40</sup>

Cabe indicar que el principio de capacidad contributiva se encuentra mucho más relacionado con el principio de equidad tributaria que con el principio de igualdad, pues el principio de equidad relaciona a la justicia en la tributación.

Algunos tratadistas, al referirse a la equidad, la matizan en las nociones de “equidad vertical”, que significa dar un tratamiento diferenciado para los diversos grupos de individuos de la sociedad en virtud de la capacidad contributiva de cada uno ellos, es decir, un tratamiento desigual entre desiguales; y a la “equidad horizontal” que es dar un igual tratamiento tributario para personas en iguales condiciones o situaciones.

Con respecto a la relación existente entre el principio de capacidad contributiva y el principio de equidad, el trabajo publicado por el CIAT establece lo siguiente:

“Le corresponde al principio de capacidad contributiva, ofrecer los criterios para establecer qué impuestos deben integrar el sistema tributario, para que este a través de una justa distribución social de la carga tributaria, propicie la realización del propio principio de equidad del cual emana [...] la equidad en la distribución de la

---

<sup>40</sup> Jorge O. Herrera Ramírez, *Patentes Municipales*, ConoSur Ltda., 2001, Chile, p. 19.

carga tributaria significa observar la capacidad contributiva de quienes reciben la incidencia de los impuestos”.<sup>41</sup>

Por lo expuesto, resulta sencillo establecer la similitud –cada uno con sus particularidades- entre el principio de capacidad contributiva con los principios de proporcionalidad y equidad tributaria.

Concluimos citando a Pablo León en su ensayo titulado “Anticipo del impuesto a la renta y la capacidad contributiva”<sup>42</sup>, en el que detalla que el principio de capacidad contributiva nace como un limitante de carácter material de la potestad tributaria del Estado; mientras que como un limitante de carácter formal cita al principio de legalidad, al cual nos referiremos posteriormente.

### **Capacidad contributiva y capacidad económica**

Es también necesario establecer que el principio de capacidad contributiva exige la imposición en razón de la capacidad económica. Existe una especie de dependencia la una de la otra, es decir, la capacidad contributiva está condicionada a la existencia de la capacidad económica, sin embargo, el hecho de que un sujeto tenga capacidad económica no siempre significa que por ello tenga capacidad contributiva, no así un sujeto que tenga capacidad contributiva, quien indiscutiblemente, tendrá capacidad económica.

---

<sup>41</sup> Claudino Pita; Artículo publicado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT; *El Principio de Capacidad Contributiva a la luz de la digitalización y la globalización económica y financiera*; 2009, p.15.

<sup>42</sup> Pablo León, *Anticipo del impuesto a la renta y capacidad contributiva*, [www.iedt.org.ec](http://www.iedt.org.ec), 2010.

Se puede decir que la capacidad económica (patrimonio)<sup>43</sup> es la condición financiera de un sujeto y en la medida que esta condición crece, se hace visible la capacidad contributiva, que es la aptitud que se pone de manifiesto para que el sujeto pasivo tenga la obligación de aportar al sostenimiento de la carga pública a través del pago de tributos.

Spisso nos aclara la diferencia entre capacidad contributiva y capacidad económica, en los siguientes términos:

“El concepto de capacidad contributiva denota una aptitud de las personas para pagar los tributos, es decir, posesión de riqueza en medida suficiente para hacer frente a la obligación fiscal [...] “capacidad económica” no es identificable con capacidad contributiva, sino que ésta viene dada por la potencia económica o la riqueza de un sujeto que supera el mínimo que posibilite un nivel de vida digno por parte del contribuyente y su familia. No existe capacidad de concurrir a los gastos públicos si solo tienen lo necesario para las exigencias individuales mínimas”<sup>44</sup>

Un ejemplo para ilustrar la capacidad económica frente a la capacidad contributiva se encuentra en la descripción del régimen tarifario del impuesto a la renta para personas naturales, regulado a través del Art. 2 de la Resolución NAC-DGERCGC10-00733, publicada en el R. O. 352-2s del 30 de diciembre de 2010:

---

<sup>43</sup>El patrimonio neto es la parte restante del activo de una empresa, luego de haberse deducido las obligaciones y gravámenes que afectan a la misma, resumido así: Activos – pasivos = Patrimonio neto.

<sup>44</sup>Rodolfo Spisso, *Derecho Constitucional Tributario*; 2009; [www.abeledoperrot.com/07-2011](http://www.abeledoperrot.com/07-2011).

“Art. 2.- De conformidad con lo dispuesto en el artículo anterior, los rangos de la tabla prevista en el literal a) del artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno serán los siguientes, mismos que regirán para los ingresos percibidos por personas naturales y sucesiones indivisas, a partir del 1 de enero del 2011:

<i>IMPUESTO A LA RENTA 2011</i>			
<i>Fracción Básica</i>	<i>Exceso hasta</i>	<i>Impuesto F Básica</i>	<i>% I. F. Ex</i>
-	9.210	-	0%
9.210	11.730	0	5%
11.730	14.670	126	10%
14.670	17.610	420	12%
17.610	35.210	773	15%
35.210	52.810	3.413	20%
52.810	70.420	6.933	25%
70.420	93.890	11.335	30%
93.890	En adelante	18.376	35%

Por otro lado, vemos que en el impuesto de patente no existe tal distinción; así analizando por ejemplo las tarifas establecidas por el Art. 6 de la Ordenanza 0339, publicada en el R. O. 358 del 08 de enero de 2011, que corresponde al Distrito Metropolitano de Quito:

<b>Base imponible (patrimonio)</b>		<b>Tarifa</b>	
<b>Desde USD</b>	<b>Hasta USD</b>	<b>Sobre fracción</b>	<b>Sobre fracción</b>
-	10.000,00		1%
10.000,01	20.000,00	100,00	1,20%

20.000,01	30.000,00	220,00	1,40%
30.000,01	40.000,00	360,00	1,60%
40.000,01	50.000,00	520,00	1,80%
50.000,01	En adelante	700,00	2,00%

Decimos que no existe tal distinción en vista de que este impuesto se puede generar con una base imponible desde el monto de un dólar, aplicándose a ésta la tarifa del 1%, así lo apreciamos en el primer rango de la tabla que antecede, es decir, no existe base exenta, sino más bien se contempla el gravamen desde un mínimo, es decir si se tiene como base imponible un dólar hasta mil dólares el impuesto sería de diez dólares -que es el mínimo establecido por la ley para este impuesto- allí la distinción con las tarifas establecidas para el pago del impuesto a la renta para personas naturales al que nos referimos en líneas anteriores, que prevé un mínimo exento, a partir del cual puede sostenerse una diferencia entre capacidad económica y capacidad contributiva.

El concepto establecido por Marcos García Etchegoyen, denotará aún más el ejemplo anterior: "...la capacidad económica [...] se convierte en capacidad contributiva a partir del límite fijado por mínimo existencia..."<sup>45</sup>

## **PRINCIPIO DE LEGALIDAD**

Para que nazca la obligación de pagar un impuesto con la finalidad de solventar el gasto público, es necesario que ella se encuentre expresamente contemplada en una ley, misma que será creada por el órgano señalado para el efecto, con el procedimiento y

---

<sup>45</sup> Citado por el Dr. Pablo León; *Anticipo del impuesto a la renta y la capacidad contributiva*; p. 3; [www.iedt.org.ec](http://www.iedt.org.ec).

formalidades establecidas en la Constitución y que avalen su validez, es decir, nos referimos a una ley en su aspecto formal.

En el Ecuador la Función Legislativa se encuentra representada por la Asamblea Nacional, es decir, es el órgano competente para crear, modificar o extinguir impuestos así como para el establecimiento de exenciones; en tanto que las tasas y contribuciones especiales de mejora, que operan en el ámbito de los gobiernos autónomos descentralizados en virtud de las competencias exclusivas que a éstos le son reconocidas, deben ser creadas, modificadas, extinguidas o exoneradas a través de actos normativos emitidos por los órganos competentes, en este caso particular, por las instancias legislativas de los respectivos gobiernos autónomos descentralizados.

El Art. 301 CRE reconoce al principio de legalidad de la siguiente manera:

“Sólo por iniciativa de la Función Ejecutiva y mediante ley sancionada por la Asamblea Nacional se podrá establecer, modificar, exonerar o extinguir impuestos. Sólo por acto normativo de órgano competente se podrán establecer, modificar, exonerar y extinguir tasas y contribuciones. Las tasas y contribuciones especiales se crearán y regularán de acuerdo con la ley”.

Igualmente, el Art. 132 CRE, respecto a las materias que deben ser reguladas por ley, prescribe: “(...) Se requerirá de ley en los siguientes casos:...3. Crear, modificar o suprimir tributos, sin menoscabo de las atribuciones que la Constitución confiere a los gobiernos autónomos descentralizados.

El Art. 5 COT establece: “El régimen tributario se regirá por los principios de legalidad...”

En el caso de los impuestos a nivel de los gobiernos autónomos descentralizados, en sujeción al mandato constitucional previsto en el Art. 301, éstos deben obrar exclusivamente en ley, como es el caso de los que se encuentran previstos en el COOTAD.

Como ocurre con el resto de principios tributarios, el de legalidad surge también por la necesidad de aplacar las arbitrariedades del poder público, expuestas en primera instancia en la Función Legislativa y luego, ya en la esfera de gestión, en la Administración Pública.

Este principio explica dos situaciones, la primera referida a la fuente normativa creadora del tributo, en virtud de la cual se lo podría identificar más como principio de reserva de ley, es decir, que sólo por ley pueden crearse tributos, y más preciso, los impuestos; y, la segunda, que hace referencia al sometimiento de la administración pública, en este caso a la Administración Tributaria, a la ley y demás normativa que regula la gestión de los tributos.

La observancia del principio de legalidad, con la acotación realizada, procura asegurar la actuación de la Administración conforme a los parámetros previstos en la ley, de la que se asume fue ya moldeada por los principios materiales tributarios, para evitar menoscabo de los derechos del contribuyente y promover también el principio de seguridad jurídica, con el que existe una estrecha relación, pues no está en juego solamente la potestad tributaria normativa ni la potestad de imposición, sino también se encuentran en escena dos valores vitales para la sociedad, como son la justicia y la libertad.



Desde sus primeras manifestaciones, el principio de legalidad significó una protección al contribuyente frente a los posibles abusos de la monarquía. Con el pasar del tiempo y a la luz de los aportes de la Revolución Francesa, liga la representatividad al régimen constitucional a partir de la separación de poderes, pues es el parlamento el organismo que ostenta el poder legislativo y el encargado de garantizar los derechos del contribuyente frente a la actuación del ejecutivo, que también debe actuar en armonía con lo establecido en la ley.<sup>46</sup>

El principio de legalidad o, como quedo advertido, el principio de reserva de ley, es uno de los principios rectores del derecho tributario, pues sólo mediante ley se pueden crear, modificar o extinguir impuestos; por lo tanto y como es lógico, un impuesto creado de otra manera sería inconstitucional y por ende, inaplicable e inconcebible. Principio “ex lege”, también expresado con el clásico apotegma "*nullum tributum sine lege*".

En palabras de Eusebio González:

“El principio de legalidad tributaria exige que sólo puedan ser impuestos por el Estado sacrificios patrimoniales a sus súbditos mediante ley, esto es, mediante aquella fórmula jurídica que, por ser expresión de una voluntad soberana (legalmente constituida, en otro caso no sería jurídica), manifestada en la forma solemnemente establecida, tiene la virtud de obligar (la fuerza de ley), al tiempo que permite, en su caso la apertura de los mecanismos revisores previstos ante la Jurisdicción”<sup>47</sup>

---

<sup>46</sup><http://www.portalplanetasedna.com.ar/francesa.htm>.

<sup>47</sup>Eusebio González García, *El Principio de Legalidad Tributaria en la Constitución Española de 1978*; Co-Edición; España, 1989; p. 399.

Este principio es considerado como uno de los principios rectores del Derecho en general y del Derecho Tributario en particular.

### **Legalidad y Reserva de Ley**

Si bien la legalidad y reserva de ley han sido expresiones que dan cuenta del principio de legalidad, podemos establecer una pequeña distinción en virtud de la cual puede hablarse de dos principios. Nos unimos a las palabras del Dr. Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo<sup>48</sup> al colegir que la legalidad implica la irrestricta sujeción de la administración pública a la ley, en sentido restringido, o a una norma jurídica, en sentido más amplio; en tanto que, la reserva de ley hace referencia a la fuente creadora de la obligación, lo que significa que sólo por ley pueden crearse, modificarse o suprimirse tributos, al igual que sus elementos esenciales. Por lo mismo, en la mayoría de referencias, al tratar el principio de legalidad lo haremos implícitamente del principio de reserva de ley.

El principio de legalidad exige que todo impuesto debe estar enmarcado a la luz de una ley con todo lo que ello conlleve, por tal motivo, las previsiones de creación impositiva están negadas al reglamento, es decir, no pueden crearse, modificarse o extinguirse impuestos por un reglamento u otra norma que no tenga rango y fuerza de ley. Igual suerte correrían los elementos esenciales que estructuran el tributo, aunque en algunos casos, principalmente en el aspecto cuantitativo, se observa cierta flexibilización del principio.

---

<sup>48</sup> Juan Carlos Mogrovejo Jaramillo, *El poder tributario municipal en el Ecuador*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2010, p. 25.

Como es de conocimiento general, los dos tipos de normas, la legal y la reglamentaria se unifican en el concepto de derecho material<sup>49</sup>; sin embargo, es necesario establecer la razón para la obligatoriedad de enmarcar a los tributos únicamente en la vía legal y la prohibición de que sean regulados mediante reglamento.

En ese sentido la reflexión de Simón Acosta nos parece pertinente, la ley es creada únicamente por acto legislativo, es una actuación propia de la Función Legislativa; mientras que un reglamento puede ser creado mediante otras normas jurídicas: a) mediante decreto ejecutivo, por ejemplo el *Reglamento de Abono Tributario*, b) mediante acuerdos ministeriales e interministeriales, como puede ser el *Reglamento de Recaudación de Impuestos de la Aviación Civil* y, c) mediante una resolución institucional o interinstitucional, así el *Reglamento de aplicación del Acuerdo de Complementación económica No. 59*<sup>50</sup>. En el caso ecuatoriano, la facultad reglamentaria la detenta el Presidente de la República; sin embargo, como se puede evidenciar, por efectos de delegación prevista en la ley, la administración tributaria, mediante actos normativos propios, tiene facultad reglamentaria.

La necesidad de que los tributos sean creados por un solo órgano -el Legislativo- tiene la finalidad de evitar la existencia de contradicciones o arbitrariedades, pero sobre todo que sea de obligatoria y general aplicación para los individuos integrantes de una sociedad.<sup>51</sup>

---

<sup>49</sup>Eugenio Simón Acosta, *El principio de Legalidad y la seguridad jurídica en el ámbito Tributario*, Madrid, Marcial Pons, 2008, p. 574.

<sup>50</sup>Resolución 472 (Registro Oficial 554, 23-III-2009)

<sup>51</sup>Art. 301 de la Constitución de la República del Ecuador.

Siguiendo a Simón Acosta, la Función Ejecutiva siendo democrática y participativa también emite normas de carácter general con forma de reglamento; sin embargo, para él los ciudadanos tienen mayor garantía bajo el cobijo único de la ley, y expone dos motivos fundamentales:

“1.- El distanciamiento de los parlamentarios respecto de la labor del gobierno [...] 2.- Las características del procedimiento de debate y aprobación de las leyes, muy distinto del procedimiento reglamentario, que hace de la ley el cauce apropiado para la aprobación de normas estables que reflejen el sentir mayoritario de la sociedad [...] se resumen en la publicidad y en la complejidad del procedimiento legislativo”<sup>52</sup>

La *Publicidad* en su estricto sentido, sirve para llegar a los integrantes de una población, logrando con ello formar un criterio a favor o en contra de la ley que se busca aprobar; y la *complejidad* que según el autor otorga una estabilidad y certeza derivadas del principio de irretroactividad de las leyes, que garantizará la seguridad jurídica y económica, que avala el libre ejercicio de actividades empresariales.

Siguiendo el pensamiento del Dr. Gonzáles García, debemos establecer una doble connotación del principio de reserva de ley; por un lado el sentido positivo que abarca una reserva única bajo el marco legal, en el que un tributo creado por otra norma que no tenga carácter y fuerza de ley es completamente inaplicable; por otro lado tenemos el sentido negativo que establece una exclusión e irreconocimiento total de cualquier otra norma distinta a la ley.

---

<sup>52</sup>Eugenio Simón Acosta, *El principio de Legalidad y la seguridad jurídica en el ámbito Tributario*, Madrid, Marcial Pons, 2008, p. 576.

El Código Tributario ecuatoriano, en referencia a la reserva de ley establece: “Las leyes tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones; los reclamos, recursos y demás materias reservadas a la ley que deban concederse conforme a este código”<sup>53</sup>.

Se evidencia entonces que el principio de reserva de ley también atañe a los elementos esenciales de los tributos.

Es pertinente que la ley que crea el tributo también prevea sus elementos cualitativos y cuantitativos, para delimitar material y formalmente los casos y las formas en las que debe operar. La expedición de una ley que prevé un tributo afianza también el principio democrático y de auto imposición, tanto más por sus efectos de carácter general. Sin embargo, en doctrina se aprecia un debate que gira en relación a qué elementos deben constar en ley y cuáles en otras normas.

Rodolfo Spisso<sup>54</sup>, establece que la sistematización del principio de reserva de ley se distingue en dos modalidades fundamentales; a) la denominada reserva absoluta de la ley y, b) la reserva relativa o atenuada; la primera exige que la totalidad de las normas tributarias sustantivas vengan reguladas exclusivamente por la ley (aspectos relativos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación como presupuesto de hecho, base, exenciones, alícuotas, etc.), y la segunda que consiste en exigir la presencia de la ley tan sólo respecto de los elementos fundamentales (sujetos y hecho imponible).

Según este lineamiento, nuestra legislación tributaria, en tratándose de los elementos fundamentales del tributo, y básicamente del impuesto, pliega al principio de

---

<sup>53</sup> Art. 4 Código Tributario Ecuatoriano.

<sup>54</sup> Rodolfo R. Spisso, *Derecho Tributario*; 2009; [www.AbelardoPerrot.com](http://www.AbelardoPerrot.com).

reserva de ley, de manera rígida, aunque del aspecto cuantitativo podría identificarse una atenuación. En efecto, *en el impuesto de patente municipal*, la ley que crea y regula los elementos fundamentales de este tributo es el COOTAD, pues prevé los sujetos, el hecho generador, la base imponible, exenciones y deducciones, en tanto que los reclamos y recursos obran conforme al COT.

Respecto de la tarifa, el Art. 548 segundo inciso COOTAD, señala que: “el concejo, mediante ordenanza establecerá la tarifa del impuesto anual en función del patrimonio de los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América”.

Se observa que la ley remite a la ordenanza la regulación tarifaria, dentro de los mínimos y máximos previstos en aquella, y así pueden evidenciarse más casos en los que la ley reconoce que por actos normativos con connotación reglamentaria pueden regularse aspectos tarifarios del tributo.

El principio de legalidad, reconocido constitucional y legalmente, se encuentra invocado también en fallos jurisprudenciales, así en la sentencia del Tribunal Distrital de lo Fiscal del Guayas, que resuelve un caso de exención y deducción de tributos, publicada en la GJ 2 del 14 de julio de 1994, señala:

“...tampoco significaba de manera alguna conforme la sentencia que recién en el año de 1981 con la reforma citada, no se permitía la deducción de los impuestos adicionales; y, como consecuencia, hasta 1981 si eran deducibles los impuestos adicionales; pues, tanto para lo que corresponde a exenciones como para deducciones rige el principio de reserva de ley cuyo contenido de Leyes Tributarias tienen que ver con las deducciones conforme lo establecen los Arts. 3 y 4 del Código Tributario.- En síntesis, no hay exención, deducción ni tributo,

sin Ley; a más de que tampoco se podrán dictar leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes...” (ANEXO 1).

De la misma forma, la Resolución 139 de la Primera Sala de lo Fiscal del Guayas, publicada el 11 de agosto de 1999, en la que se resuelve un recurso de amparo contra actos *erga omnes*, establece lo siguiente:

“4. El Principio de la legalidad de la imposición de las cargas tributarias y los preceptos constitucionales sobre el estado de emergencia nacional: por cuanto el Presidente ha elevado el precio de los combustibles de modo inhumano, como cobro anticipado de un tributo que aún no ha sido creado, lo cual posiblemente se pretende fundamentar en la declaratoria de estado de emergencia nacional, pero aún ello debería entenderse que se trata de impuestos ya existentes, legalmente creados, conforme lo establece la norma del numeral 1 del artículo 181 de la Constitución, con lo que se invade las atribuciones de la Función Legislativa y se viola el artículo 257 de la Carta Fundamental, en cuanto determina que sólo por Ley se pueden crear y establecer tributos.”(ANEXO 2).

Colegimos de esta forma que el principio de legalidad o de reserva de ley está reconocido tanto en la Constitución como en la propia ley, con amplio desarrollo doctrinario y jurisprudencial; no se puede entonces -aún si fuera en el caso de emergencias nacionales- sujetarse a imposiciones que no hayan sido debidamente aprobadas por la función legislativa, que es la única instancia competente para crearlas, mediante ley, única fuente válida y aceptable si de impuestos se trata.

Debemos preguntarnos, hasta qué punto el principio de legalidad es violentado por el Art. 548 del COOTAD<sup>55</sup>, al preverse en este marco legal que las tarifas del impuesto de patente sean reguladas por los concejos municipales o concejos metropolitanos mediante la emisión de ordenanzas.

Creemos que existe una violación a este principio y más grave aún, se ve amenazado también el principio de seguridad jurídica en el Ecuador, pues si bien la ley determina el mínimo y el máximo de la tarifa de este impuesto, deja abierta la posibilidad de que en uno o en otro municipio o distrito metropolitano se fijen las tarifas como más favorezcan a cada uno de ellos, siendo su único limitante los 25 000 dólares como monto máximo establecido por la ley.

Hablamos de la seguridad jurídica que también se ve afectada en este aspecto. Un concejo municipal que apunte a mayores ingresos podría, de manera anti-técnica y desproporcionada, fijar tarifas del impuesto de patente que no estén en relación con la capacidad contributiva de los actores económicos.

Si observamos el Art. 301 de la Constitución de la República, vemos que únicamente habla del establecimiento, modificación, exoneración o extinción de los impuestos. Se entiende que en la esfera de creación está implícita la labor de regulación. No obstante lo dable hubiese sido que en la propia Constitución se señale que los elementos esenciales de los impuestos deban obrar en ley, -como en gran parte aparece del COOTAD- y que aquellos relacionados con la gestión y aplicación de los mismos, sean regulados por

---

<sup>55</sup>**Artículo 548 del COOTAD [...]** El concejo, mediante ordenanza establecerá la tarifa del impuesto anual en función del patrimonio de los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares y la máxima de veinticinco mil dólares de los Estados Unidos de América.



normas inferiores a la ley, como el caso del reglamento y en la esfera municipal el caso de la ordenanza.

Esta reserva de ley en cuanto a sus elementos esenciales, es muy importante, pues con el establecimiento de estos elementos, se pondrá restricción a las posibles arbitrariedades que actualmente se puede evidenciar, así por ejemplo, en cuanto a la fijación de las tarifas para el pago del impuesto de patente que la ley faculta a los consejos municipales y metropolitanos.

Vale citar los alcances de la autonomía de la que gozan los GAD en el Ecuador; específicamente en relación a la autonomía financiera; respecto a la cual citamos la obra *Gobiernos Autónomos Descentralizados* del Dr. José Suing Nagua, que basándose en lo establecido en el diccionario jurídico de Guillermo Cabanellas, nos da un concepto de autonomía y dice: “*Estado y condición del pueblo que goza de entera independencia, sin estar sujeto a otras leyes que las dictadas por él o para él*”<sup>56</sup>

El Art. 5 del COOTAD, numeral 4, establece:

*“La autonomía financiera se expresa en el derecho de los gobiernos autónomos descentralizados de recibir de manera directa, predecible, oportuna, automática y sin condiciones, los recursos que les corresponden de su participación en el Presupuesto General de Estado,*

---

<sup>56</sup> José Suing Nagua, *Gobiernos Autónomos Descentralizados*, Loja, Editorial UTPL, 2010, p. 136.

*así como en la capacidad de generar y administrar sus propios recursos, de acuerdo a lo dispuesto en la Constitución y la ley”.*

Por lo tanto, se evidencia la inexistencia de tal “*entera independencia*”, pues se encuentra bajo el amparo de la constitución.

Dice el mismo autor, que podría acogerse a lo establecido en la Carta Europea de Autonomía Local, del 15 de octubre de 1985, que establece lo siguiente: “*Por autonomía local se entiende el derecho y la capacidad efectiva de las entidades locales de ordenar y gestionar una parte importante de los asuntos públicos, en el marco de la ley, bajo su propia responsabilidad y en beneficio de sus habitantes...*”<sup>57</sup>

Vemos entonces, que lo que plasma el Art. 5 del COOTAD, es una capacidad de gestión de las competencias que se encuentran establecidas a favor de estos gobiernos, y no autonomía en su sentido propiamente dicho, sin menoscabar que existe “*capacidad legislativa*” (con la emisión de ordenanzas municipales y distritales), pero también se encuentra bajo el cobijo de la constitución y la ley.

---

<sup>57</sup> Luis Martín Rebollo, *Leyes Administrativas*, Thomson Aranzadi, 11ava edición, Navarra, 2005; citado Ibídem. P. 137

### CAPITULO III

## EVOLUCIÓN HISTÓRICA DEL IMPUESTO DE PATENTE Y SU RELACIÓN CON LOS PRINCIPIOS DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA Y LEGALIDAD

### Breve historia de los tributos en el Ecuador:

Partamos este estudio estableciendo las palabras de Leroy Bealieu: “El estado no es el agente principal del progreso de las sociedades humanas. El estado para sus necesidades está investido del poder de imponer contribuciones a todos los habitantes del territorio”, “... pero no es lícito que el Estado los imponga sin medir, pues en todo ello debe haber un criterio racional y fundado de los principios de la justicia y la equidad”<sup>58</sup>

Ciertamente esta potestad de imponer contribuciones se ha palpado a través de la historia, primero en la época de nuestros indios, luego en la conquista de los países del sur, la invasión de los españoles, y por último, en un Ecuador independiente; esta potestad se ve reflejada por los tributos exigidos.

### Época preincainca

Cada *aylloo* comunidad tenía como jefe supremo a los llamados *curacas*, quienes tenían la obligación de cuidar la existencia de paz entre sus súbditos; casar a los novios; defender la tierra que pertenecía a su suscripción de las posibles invasiones; etc., todo a cambio del tributo de los indios, que consistía en su trabajo en las mingas agrícolas y de construcción de chozas, éstos eran los únicos tributos en aquella época, aún ni se pensaba siquiera en tributar bienes de ninguna clase.

---

<sup>58</sup>Leroy Bealieu, citado por Ricardo González Rubio, en su obra *Historia económica del Ecuador, sus males y remedios*, Guayaquil, 1967, p. 9.

## **Época de la invasión y dominación de los Incas**

En el siglo XV, (no se sabe con certeza pero se supone que puede ser entre el año de 1450 y 1451<sup>59</sup>) se dio la invasión de los Incas; en esta época ya se crearon los tributos con bienes materiales, así, impusieron el tributo al trabajo, que consistía en que el indio debía rendir como tributo el producto de su labor de acuerdo a la rama en el que se especializaba, así el alfarero con productos realizados en barro, el orfebre lo hacía con joyas ya sean éstas en oro o en plata, y así todos dentro del área de su trabajo; además del tributo de la prestación de servicio militar, pues todos estaban obligados a ejercitarse en el manejo de un arma.

Otra forma de tributar dependía de la ubicación geográfica, esto es que las poblaciones de la costa tributaban productos propiamente de la zona, como sal, pescado, etc. Al igual que las poblaciones de la sierra tributaban algodón, tabaco, entre otros.

También existió el tributo en el que se sacrificaban a las doncellas indias y a los niños; en el primer caso se las entregaban al Inca para su beneficio y para el beneficio de sus capitanes y ministros, en el segundo caso los niños menores a seis años eran entregados y sacrificados para agrado de los dioses en sus fiestas y celebraciones.

## **Época de la conquista de España al Reino de Quito**

El 12 de octubre de 1492<sup>60</sup> inició la conquista de los españoles al territorio que hoy se llama América; años más tarde se consideraron dueños de las tierras, riquezas y de los

---

<sup>59</sup> Aquiles R. Pérez T., *Historia de la República del Ecuador*, Quito, Romero, 1956, p. 62.

<sup>60</sup> Enrique Ayala Mora, *Resumen de Historia del Ecuador*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2001, p. 25

indios que habitaban en el lugar, impusieron su religión, su idioma, nombraron autoridades e impusieron tributos.

Por ser los tributos materia de nuestro estudio, analizaremos brevemente los más importantes:

*Tributo a las pulperías:* consistía en el valor anual a pagar por el permiso para instalar una pulpería que era un “puesto” para la venta de licores y productos alimenticios.

*Los estancos:* era la limitación o prohibición de venta de algunos productos a sujetos particulares, estos productos eran negociados por la misma Audiencia, en depósitos llamados estancos.

*Las alcabalas:* Fue establecido en principio a los españoles en nuestra Audiencia, estando exentos de este pago los indios, mas, los conquistadores extendieron la obligatoriedad de pago de esta contribución también a ellos. Este tributo consistía en el pago del 2% sobre el valor total de las ventas de cada contribuyente, (podríamos asemejarlo con el actual impuesto a la renta, que de la misma forma el canon se cancela sobre la suma de los valores ganados y gravados en el año). Por la resistencia que se dio al pago de este tributo se desató la llamada *rebelión de las alcabalas*, ya que ésta afectaba en forma directa al comercio local.

*Tributo del almojarifazgo:* consistía en la obligación de los comerciantes del puerto de Guayaquil de pagar el 2% por el valor de las mercaderías que se importaban de España y el 15% por el valor de las mercaderías que exportaban a la Metrópoli.

*Tributo del quinto:* consistía en tributar la quinta parte del total del oro y plata explotados.

*Tributo de los oficios vendibles:* era el precio que se pagaba por la compra de un cargo público.

*Tributo de la media anata:* está relacionado con el impuesto que antecede, el de los oficios vendibles, el tributo de la media anata consistía en el pago de la mitad del valor anual en que el cargo era rematado<sup>61</sup>.

Por lo expuesto concluimos que existen dos impuestos con esencia semejante a la del impuesto de patente municipal, nos referimos en primer lugar al *Tributo a las pulperías* y en segundo al *Tributo de los oficios vendibles*, al igual que el impuesto de patente, se caracterizaban por la obligatoriedad de pagar una determinada cantidad de dinero, todos los que aspiraban a ocupar un puesto o cargo público.

### **Durante la época de la guerra de la independencia (1809)**

En el período de la guerra de la independencia, tanto la población civil cuanto la religiosa fueron obligados a pagar nuevos impuestos para financiar la guerra; éstos se llamaron –irónicamente- donativo voluntario o auxilio para la guerra.

Los impuestos directos fueron creados en 1826 por el vicepresidente Francisco José de Paula Santander.

Algunos de los impuestos establecidos por los españoles como el de los estancos y los diezmos, aún se aplicaban en el período republicano más o menos por los años de 1830;

---

<sup>61</sup> Aquiles R. Pérez T., *Historia de la República del Ecuador*, Quito, Romero, 1956, p 125.

así por lo establecido por el Dr. José Vicente Troya en el resumen del Período Republicano: “los ingresos fiscales, provenientes en buena parte de la *contribución* o tributo indígena, estancos y diezmos, se gastaban en el mantenimiento de la alta burocracia, el ejército y el clero”<sup>62</sup>.

### **En la época Republicana (1830)**

En esta etapa son cuatro los impuestos principales, así: los tributos aduaneros, la contribución de los indígenas, los estancos y los timbres; pero también aún persistían los diezmos y otros ya no con tanta fuerza de aplicación. Los tributos aduaneros fueron los principales, manteniéndose la vigencia de éstos hasta nuestros días, el tributo indígena se lo cobraba por ser parte de un grupo considerado como tal, pero poco a poco fue perdiendo valor y se lo derogó en 1857<sup>63</sup>.

Los diezmos por el abuso al que se prestaba, mediante un Acuerdo con la Santa Sede en 1884, fue sustituido por el impuesto del 3 por mil a los predios rústicos y un adicional al cacao destinado para el presupuesto eclesiástico<sup>64</sup>.

Posteriormente aparece el impuesto a las actividades bancarias y al capital en giro, también el impuesto a la renta. La misión Kemmerer<sup>65</sup> sugirió: “...la mejor estructuración del impuesto predial rural con la fijación de una tasa ligeramente progresiva hasta de un 8

---

<sup>62</sup>José Vicente Troya Jaramillo, *Resumen de historia del Ecuador*, Quito, Corporación Editorial Nacional, 2001, p. 74.

<sup>63</sup>Ibidem, p. 236, cita a Eduardo Riofrío y su obra *Manual de la Ciencia de Hacienda*, T I, pp. 288 y siguientes.

<sup>64</sup>Libro del Sesquicentenario, *Economía Ecuador: 1830-1980*, segunda parte, Quito, Editores Asociados Cía. Ltda., 1983, p. 236, 237.

<sup>65</sup>Fue una organización creada en marzo de 1923 para un análisis de la realidad económico-financiera de los países, especialmente los de Latinoamérica, realizó recomendaciones sobre los sistemas económicos y las políticas económicas de los países objeto de estudio. Fue precedido por el profesor Edwin Walter Kemmerer y sus miembros fueron los siguientes expertos en Finanzas y Administración Pública: H.M. Jefferson, Fred Rogers Fairchild, Thomas Russell Lill y Frederick Bliss Luquiens.

por mil y la admisión de deducciones por deudas hipotecarias. Sobre el impuesto a la renta se establece la división de rentas de trabajo, mixtas y de capital puro. Las primeras gravan con tarifas progresivas y las segundas en forma proporcional...”<sup>66</sup>.

De la misma forma los demás tributos que se tornaron inútiles se los fue reemplazando por otros de mayor utilidad o simplemente eliminándolos, esto en el transcurso del tiempo hasta llegar a nuestros días.

Pues lo que nos interesan son los impuestos, (definidos en el capítulo I del presente trabajo) que financian servicios públicos generales e indivisibles. Pero es necesario dejar claro que estos impuestos son, unos de aplicación nacional y otros de aplicación seccional, es decir de aquellos que rigen únicamente dentro de determinada circunscripción territorial; en el primer caso pueden ubicarse algunos como el Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto a los Consumos especiales, entre otros; en el segundo, los impuestos establecidos en el Art. 491 del COOTAD, a saber:

- a) Impuesto sobre la propiedad urbana;
- b) Impuesto a los predios rurales;
- c) Impuesto de alcabalas;
- d) Impuesto sobre los vehículos;
- e) Impuesto de matrículas y patentes;
- f) Impuesto a los espectáculos públicos;
- g) Impuesto a las utilidades en la transferencia de predios urbanos y plusvalía de los mismos;
- h) El impuesto al juego; e,

---

<sup>66</sup>Libro del Sesquicentenario, *Economía Ecuador*, p. 239



i) Impuesto del 1.5 por mil sobre los activos totales.

El análisis de cada uno de los impuestos mencionados merece un trabajo por separado; en la presente investigación nos interesa el impuesto de patente al cual nos referiremos a continuación.

### **Evolución histórica del impuesto de patente en el Ecuador**

Habíamos dicho que el impuesto de patente consiste en la imposición que grava a todas las actividades económicas que se realicen en cada cantón dentro del Ecuador; entonces nos concierne realizar un análisis de su evolución en el tiempo, tomando en consideración que no siempre tuvo este nombre y menos aún abarcaba los elementos que hoy en día encontramos inmersos en dicho impuesto.

Comenzaremos por establecer una breve referencia citada por el autor Jaime Machicao: “Las primeras manifestaciones de gravar las actividades económicas se dan en la Europa medieval, cuando los señores feudales otorgan permisos de funcionamiento a los comerciantes, artesanos y quienes ejercían algún tipo de oficio dentro de una circunscripción territorial; ofreciendo a cambio una tasa que se llamaba carta patente...”<sup>67</sup>

### **Antes de la Ley de Régimen Municipal<sup>68</sup> de 1966**

---

<sup>67</sup> Jaime Machicao, *Versatilidad de la patente de actividad económica*; Memorias de las IV jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, 2004, p. 198.

<sup>68</sup> La primera Ley de Régimen Municipal fue creada mediante Decreto Legislativo 3, publicada en el Registro Auténtico 1830, del 15 de septiembre de 1830; sin embargo nuestro análisis comienza en esta codificación, en vista de que en esta época se empieza a regular el impuesto de patentes.

En el caso ecuatoriano ya hemos establecido los impuestos que se tributaban en la época de nuestros indios, luego en la conquista de los incas y finalmente en la conquista española, pues de los tributos implantados por la corona española, existen algunos que poseen características afines a los que hoy conocemos como el impuesto de patente municipal.

Así tenemos en primer lugar el *Tributo a las pulperías*, que consistía en el valor anual a pagar por el permiso que debía adquirir para poder instalar una pulpería, que era un “puesto” para la venta de licores y productos alimenticios; como sabemos el impuesto de patente tiene la misma esencia, ampliado inclusive el radio de incidencia al ejercicio de las actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales, de cuya connotación se entendería proyectado el gravamen a actividades con fines de lucro.

En relación a lo establecido, este impuesto se lo cancelaba de una forma unánime, es decir existía una tarifa que la debían cancelar todas las personas que tenían como fin el negocio de licores y productos alimenticios, pero a diferencia de nuestra época, aquí no existen lineamientos que demuestren una armonía ni en relación al principio de legalidad y menos aún al de capacidad contributiva, pues este impuesto fue creado unilateralmente por los ministros y como todo lo actuado en aquellas épocas, no fueron sometidas a un proceso de análisis, depuración y aprobación. Históricamente no se evidencian parámetros para establecer la tarifa en forma proporcional a la cantidad invertida para el “puesto”, es decir daba igual un puesto muy bien abastecido que uno que apenas comerciaba productos de primera necesidad en cantidades muy pequeñas, con lo que evidentemente existía violación del principio de capacidad contributiva, observado ya a nuestros tiempos.

En segundo lugar, nos encontramos con el *Tributo de los oficios vendibles* que, al igual que el impuesto de patente, se caracterizaba por la obligatoriedad de pagar una determinada cantidad de dinero, todos quienes aspiraban a ocupar un puesto o cargo público, con la diferencia de que este impuesto se lo pagaba por única vez antes de comenzar con el ejercicio del cargo y tenía derecho a ejercerlo por toda su vida. Pero se asemeja con el actual impuesto de patente, en el sentido de que si no se cancela dicho valor simplemente no se está habilitado para el ejercicio de la actividad de que se trate. Al igual que el tributo a las pulperías no existe un proceso de promulgación de normas, éstas eran creadas a conveniencia de los jefes españoles, de la misma manera no se pone de manifiesto una categorización para el pago del valor correspondiente, sino más bien es una cantidad determinada, sin tomar en cuenta la condición económica del contribuyente o por último, el cargo al que éste aspire ocupar.

Continuando con el análisis y búsqueda de la fuente que da paso al nacimiento del impuesto de patente hemos analizado la información contenida en los Registros Oficiales a partir del año de 1895 (por referencias en éstas hemos logrado dar con información anterior a este año), referente a algunos impuestos establecidos respecto a las actividades económicas y otros que efectivamente se refieren a la patente pero con una finalidad y contenido diferente.

Mediante Ley del 25 de Julio de 1890, se creó el impuesto de destilación y patentes, que buscaba aumentar las rentas y minorar los gastos considerados superfluos, que consistía en el pago por el consumo de alcoholes, aguardientes, vinos, licores, bebidas alcohólicas y cerveza que se importen del extranjero y que hayan sido producidos en territorio ecuatoriano, pero este impuesto fue netamente un impuesto de consumo, es decir, ninguna

similitud tenía con la naturaleza del actual impuesto de patentes, sino más bien es similar a lo que hoy conocemos como impuesto a los consumos especiales, pues existía una escala de valores por litro de aguardiente consumido.

Por el año de 1897 el término patente se usaba para conceder el nombramiento a una determinada persona como cónsul de nuestro país en otro, el Presidente de la República le concedía la carta patente, con ésta se procedía a enviar al consulado de otro país para que éste lo acepte y conceda el *exequiatur*, que fue la autorización que otorgaba el Jefe de Estado a los extranjeros para que en su territorio puedan ejercer las funciones relacionadas con sus cargos –para cónsules en este caso-. A guisa de ejemplo, cito:

“Quito, Abril 29 de 1897, Señor D. Ricardo E. Barreto. El Señor Presidente de la República ha tenido por conveniente nombrar a Ud. Cónsul del Ecuador en Manila. Ud. Se servirá recabar del Gobierno de S.M. Católica el exequiatur a la Patente que le remito, al fin de que pueda entrar en el ejercicio de sus funciones. Quito abril 20 de 1897. Señor Ministro [...] El Sr. Presidente de la República confirma el nombramiento del Sr. D. Ricardo E. Barreto para Cónsul del Ecuador en Manila. Por el presente correo se le envía la Patente, a fin de que V. E. se digne obtener [...] el correspondiente exequiatur...”<sup>69</sup>

El término patente se usaba también (como hasta nuestros días) para conceder los derechos exclusivos sobre un invento determinado, en base al tratado internacional denominado *tratados de patentes de invención, dibujos y modelos industriales y marcas de*

---

<sup>69</sup>Registro Oficial 363 del 07 de mayo de 1897

*comercio y de fábrica*<sup>70</sup>; lo que años más tarde se denominaría *patentes de privilegios de propiedad exclusiva*, cuyo contenido era el mismo con otra denominación.

Por referencias en el Registro Oficial 799 de mayo de 1915 encontramos ya el término *patentes municipales* de la siguiente manera: “... el impuesto del cincuenta por ciento de recargo a las patentes municipales de venta de licores nacionales y extranjeros, correspondiente al año de mil novecientos quince, impuesto creado por el literal i) del artículo quinto del Decreto Legislativo de diez y siete de octubre de mil novecientos doce...”. Acudimos a la fuente indicada en la que encontramos que es sólo una reforma a la norma original, que es la Ley de Aguardientes del 10 de noviembre de 1909, quedándonos claro que no fue creado mediante una Ley Seccional propiamente dicha y que a pesar de tener ese nombre no se asemeja aún al impuesto objeto de nuestro estudio.

La Ley de Régimen Municipal ya existía desde 1830, y según la referencia del Registro Oficial 491 del 4 de mayo de 1922, en el año de 1921 existe una reforma a la mencionada ley, de la que el detalle del contenido no lo conocemos debido a que la mencionada reforma no se encuentra publicada en el referido año, por lo que no se puede determinar si los impuestos seccionales ya se encontraban plasmados en esta ley.

El Decreto Ejecutivo del 27 de enero de 1925, contiene la concesión gratuita de patentes para expedir timbres postales, podría entenderse que consistía en el permiso que se les otorgaba a las personas u organismos que expedían los timbres para que puedan ejercer

---

<sup>70</sup>Registro Oficial 55 del 05 de abril de 1906

dicha actividad. En este caso no encontramos tarifas, montos o plazos, pues está estableciendo la gratuidad de la concesión de la patente para dicha actividad.<sup>71</sup>

Hemos constatado también la presencia de muchos impuestos –no todos de carácter municipal- que gravan algunas actividades económicas, pero no en el sentido estricto que lo establece el impuesto de patente, atado a la noción de una autorización para iniciar la actividad, sino más bien los impuestos que vamos a mencionar gravan al producto de la actividad; así el caso del impuesto a la producción de cacao establecido por la Ley de Impuesto a la Propiedad Rural, que grava el valor de la producción del cacao la cantidad de cuatro y medio por ciento ad-valoren sobre la producción, establecido por la Ley de Impuesto a la propiedad Rural, publicado en el Registro Oficial No. 506 del 4 de junio de 1937; o el impuesto de dos centavos por cada kilo de productos que se exporten por los puertos de la provincia de Manabí creado mediante Decreto Ejecutivo 163, publicado en el Registro Oficial No. 487 del 12 de mayo de 1937.

Así podríamos citar el impuesto por la producción de panela, naranjas; el impuesto de cincuenta centavos de sucre por cada quintal de mercaderías que entre o salga de la provincia del Oro por vía marítima; el impuesto de un sucre sobre cada quintal de cemento que se produzca en el país; existían el remate y subasta de los impuestos provinciales y cantonales (poniéndose de manifiesto la inmoralidad de las instituciones que las llevaban a cabo)<sup>72</sup>; en fin, podemos citar muchos de estos impuestos que de ninguna

---

<sup>71</sup>El Decreto Ejecutivo del 27 de enero de 1925, no se encuentra publicado en el Registro Oficial, se lo encontró en una referencia en el Decreto Ejecutivo 18, publicado en el Registro Oficial 243 del 1 de julio de 1925.

<sup>72</sup>Mencionados impuestos fueron creados mediante las siguientes normas respectivamente: Decreto 1681, publicado en el Registro Oficial 675 del 2 de septiembre de 1946; Decreto 1297, publicado en el Registro

manera pudieron ser considerados justos y proporcionales para los contribuyentes, en casos pudo haberse dado incluso la multi-gravación sobre una misma materia imponible, cayendo así en una manifiesta violación de los derechos del contribuyente. Tampoco existía un lineamiento de una política financiera para el cobro y administración de los mismos.

### **Comienzo de la reestructuración y estabilidad del sistema tributario municipal**

La primera fase de reestructuración fue el 4 de diciembre de 1964, en la que fue promulgado el Decreto Supremo No 2831, publicado en el Registro Oficial No. 388 de los mismos día y mes, con el que se inicia una fase de reestructuración del sistema tributario a nivel nacional, mediante la unificación de más de 764 impuestos; establece en sus consideraciones que la mayor parte de éstos pesan sobre los sectores productivos agropecuarios, artesanales, a la movilización de artículos alimenticios, teniendo como efecto la imposición de éstos sólo al consumo vital de la población; es decir, a la comunidad rural de escasos recursos económicos, he allí la justificación de la necesidad de la referida reestructuración<sup>73</sup>(ANEXO 3).

La segunda fue el 12 de julio de 1965 con la promulgación del Decreto Supremo 1523, publicado en el Registro Oficial No. 543, del 15 del mismo mes y año; en este caso se derogan 444 impuestos por las mismas razones establecidas para la ejecución del Decreto 2831; la diferencia entre el primer caso y el segundo, es que en éste ya se previó una unificación de estos impuestos como una forma de compensar los ingresos que con las derogatorias dejarían de percibirse; impuestos que en su gravamen abarquen las áreas

---

Oficial 649 del 1 de agosto de 1946; Decreto S/N, publicado en el Registro Oficial 949 del 18 de octubre de 1955; Decreto S/N, publicado en el Registro Oficial 368 del 21 de noviembre de 1957.

<sup>73</sup>El Comercio, sábado 5 de diciembre de 1964, p. 40.

indispensables para financiar los gastos que incurre el Estado (áreas agrícola, artesanal, ganadera, tráfico internacional de productos de primera necesidad, etc.). Los rubros unificados de gravamen, serían cinco, entre los que se encuentran:<sup>74</sup>

1.- Impuestos a la propiedad urbana y rural

2.- Impuesto de alcabalas, registro de inscripción

3.- Impuesto de matrículas y patentes (El COOTAD, regula este impuesto pero referido únicamente a la patente, nada habla en cuanto al término matrículas y lo que aquel concierne, por lo que creemos que éste último debió habérselo eliminado por carecer de aplicación y utilidad).

4.- Impuesto a las utilidades o plusvalía en la compra-venta de casas y terrenos

5.- Impuesto a los espectáculos públicos. (ANEXO 4).

Ahora vemos que el impuesto de patente aparece por primera vez en el Decreto Supremo 1523 de 12 de julio de 1965, publicado en el Registro Oficial No. 543, del 15 del mismo mes y año, con el nombre de *matrículas y patentes* (nombre que se mantiene hasta nuestros días); pero únicamente referencial, ya que lo encontramos plasmado como normativa exigible y aplicable recién en el Decreto Supremo 185 que contuvo la Ley de Régimen Municipal, publicado en el Registro Oficial 680 del 31 de enero de 1966, convirtiéndose en un impuesto legalmente obligatorio, por encontrarse dentro de una norma con fuerza y carácter de Ley, (ANEXO 5).

---

<sup>74</sup>Diario el Comercio, 12 de Julio de 1965.



El Decreto 2660 del 29 de noviembre de 1965 publicado en el Registro Oficial No. 648 del 16 de diciembre del mismo año, reforma al Decreto 1523 con la siguiente disposición:

“Art. 4.- Los Municipios, Consejos Provinciales y cualquier otra entidad autorizada legalmente para establecer nuevos impuestos o tasas, o modificar los existentes, requieren previa a la sanción de la Ordenanza respectiva, de informe favorable del Ministerio de Finanzas y de la Junta Nacional de Planificación y Coordinación Económica”.

La Disposición Transitoria Primera del mismo cuerpo establece:

“Establécese como plazo máximo el 3 de marzo de 1966 para que los Municipios y Consejos Provinciales de la República envíen al Ministerio de Finanzas las Ordenanzas tributarias vigentes. Este Ministerio después de presentar su informe favorable de conformidad con el Reglamento que expedirá para el efecto, las remitirá al Registro Oficial para su publicación”.

Las disposiciones invocadas, que dan cuenta de la realidad normativa de la categoría impositiva objeto de análisis hasta antes de la vigencia de la Ley de Régimen Municipal, prueban la ausencia o, por decir lo menos, la manifiesta atenuación en este ámbito del principio de legalidad en la regulación de impuestos, como podemos ver, la facultad de establecer y modificar impuestos y tasas se encuentran atribuidas a los Municipios y Consejos Provinciales –incluida esta facultad a cualquier entidad autorizada por ley-, a

través de la emisión de ordenanzas municipales, con la limitante del informe a cargo del Ministerio de Finanzas y de la Junta Nacional de Planificación y Coordinación Económica.

La finalidad de la emisión del Decreto 1523 es eliminar aquellos impuestos arbitrarios, injustos e innecesarios, por lo que se optó sustituir estos por un grupo específico de impuestos que abarcan todos los sectores de comercio.

Por lo expuesto en líneas anteriores, vemos que el impuesto de patente municipal delineado en la forma como se lo conoce actualmente, apareció recién en el año de 1965, pero durante el período que va desde esta fecha a la de la publicación de la Ley de Régimen Municipal, no existe regulación alguna sobre el mismo (por lo menos no se encuentran publicadas en los Registros Oficiales de la época), es decir, era letra muerta porque aún no fue objeto de aplicación, pues no existía un lineamiento y condiciones de atención. Recién el 31 de enero de 1966, con la expedición de la Ley de Régimen Municipal, se dio la unificación de las normas municipales, en el que se hace mención específica de la aplicación del impuesto de patente municipal.

Antes de entrar en el análisis del impuesto de patente establecido en cada una de las Leyes de Régimen Municipal, realizaremos un cuadro comparativo de los mismos, así tenemos que a pesar del tiempo no se observan muchos cambios significativos, así:

	<b>1965</b>	<b>1966</b>	<b>1971</b>	<b>2005</b>	<b>2010</b>
<b>Fuente normativa</b>	<b>Decreto Supremo 1523</b>	<b>Ley de Régimen Municipal</b>	<b>Ley de Régimen Municipal</b>	<b>Ley de Régimen Municipal</b>	<b>COOTAD</b>

<b>Sujeto Pasivo</b>	No existe regulación	Cualquier actividad de orden económico	Cualquier actividad de orden económico	Cualquier actividad de orden económico	Actividades económicas, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales
<b>Sujeto Activo</b>	No existe regulación	Administración Cantonal	Administración Cantonal	Administración Cantonal	Administración Cantonal
<b>Plazo de pago del impuesto</b>	No existe regulación	30 días siguientes al día final del mes en el que inicia la actividad/ 30 días siguientes al día final del mes en que termina el año	30 días siguientes al día final del mes en el que inicia la actividad/ 30 días siguientes al día final del mes en que termina el año	30 días siguientes al día final del mes en el que inicia la actividad/ 30 días siguientes al día final del mes en que termina el año	30 días siguientes al día final del mes en el que inicia la actividad/ 30 días siguientes al día final del mes en que termina el año
<b>Cuantía</b>	No existe regulación	No existe regulación	No menor a 20y no mayor a 400 sucres.	No menor a \$ 10 y no mayor a 5 mil dólares.	No menor a \$ 10 y no mayor a 25 mil dólares.
<b>Tarifa o alícuota</b>	No existe regulación	Tarifa establecida de acuerdo al capital de	Tarifa establecida de acuerdo al capital de	Mínima de 10 dólares y máxima de 5 mil dólares de	Mínima de 10 dólares y máxima de 25 mil dólares de

		operación a partir de 20 mil hasta 2 millones de sucres	operación a partir de 20 mil hasta 2 millones de sucres	los EEUU.	los EEUU.
<b>Período</b>	No existe regulación	Anual y mensual	Anual y mensual	Anual	Anual
<b>Rebajas</b>	No existe regulación	A la mitad o la tercera parte	A la mitad o la tercera parte	A la mitad o la tercera parte	A la mitad o la tercera parte
<b>Exenciones</b>	No existe regulación	Los exonerados del pago del IR y los artesanos calificados	Los artesanos calificados por la JNDA	Los artesanos calificados por la JNDA	Los artesanos calificados por la JNDA

**Ley de Régimen Municipal publicado en el Registro Oficial 680 del 31 de enero de 1966, mediante el Decreto Supremo 185.**

Dentro de la expedición de Ley de Régimen Municipal (LRM) el impuesto de patentes municipales se encuentra contenido en el capítulo VIII, en los Arts. 403 al 408, bajo las siguientes condiciones:

Los sujetos pasivos obligados al pago de la patente municipal son los comerciantes e industriales que operen en cada cantón, así como los que ejerzan cualquier actividad de orden económico. Para la obtención de la misma existe un registro de datos manejada por cada municipalidad; la cuantía anual se la estableció entre 20 y 400 sucres.

Esta disposición cumple con el principio de legalidad, en razón de fundamentar su existencia en la ley; los parámetros básicos de este impuesto se encuentran establecidos por la LRM, y ciertos ámbitos de gestión y cuantificación, dentro de los límites previstos en la ley, regulados mediante la expedición de ordenanzas a cargo de los respectivos concejos municipales.

En el período de pago del impuesto mensual, la LRM establecía una tabla especificando el capital con el que operen los negocios, se determinan los parámetros de fijación del impuesto, esto es a partir de 20.000 y hasta los 2'000.000 de sucres, pero únicamente para los establecimientos comerciales e industriales, así:

	<b>Mínimo</b>	<b>Máximo</b>
1.- Los negocios que operen con \$ 20.000 o menos de capital.....	Exentos	
2.- Los negocios que operen con un capital superior a \$20.000 hasta \$100.000.....	\$ 15,00	\$80,00
3.- Los negocios que operen con un capital superior a \$100.000 hasta \$200.000.....	\$80,00	\$170,00
4.- Los negocios que operen con un capital superior a \$200.000 hasta \$500.000.....	\$170,00	\$400,00
5.- Los negocios que operen con un capital superior a \$500.000 hasta \$2'000.000.....	\$400,00	\$600,00
6.- Los negocios que operen con un capital superior a \$2'000.000.....		\$800,00

Para fijar los mínimos y máximos que se consideran en la tabla anterior se tomaba en cuenta también el capital en giro comercial o industrial y los lugares en los que se desempeña la actividad.

A partir de lo establecido anteriormente palpamos el principio de capacidad contributiva, pero únicamente en la patente mensual ya que en el impuesto anual solo se fija el mínimo y el máximo a pagar estableciéndose la cuantía por cada uno de los cantones en los registros que mantienen; dando paso a una interpretación extensiva y discrecional, y, por lo mismo, posibilitando un ejercicio arbitrario a cargo del concejo municipal, pudiendo a través de éste fijarse cuantías exageradas para cada contribuyente. En la cuantía mensual se establecía una tabla progresiva de acuerdo al capital con el que opera el negocio, lo cual era lógico, no sería dable pagar un gran impuesto con un capital mínimo con el que se estuviere realizando la actividad.

El impuesto podía ser reducido al 50%, (disposición que se mantiene hasta la fecha) en el caso de demostrar pérdidas auditadas por la Municipalidad y por el Ministerio de Finanzas o declarado por esta última y hasta la tercera parte si se demostrare un descenso en la utilidad de más del cincuenta por ciento en relación con el promedio obtenido en los tres años inmediatos anteriores.

Resulta contrario a la realidad económica pensar que un contribuyente tenga la obligación de cancelar el valor determinado por el impuesto de patente aún en el caso de mantener pérdidas en sus libros contables, es por eso que la ley establece la posibilidad de la rebaja del mismo, siempre y cuando esté aprobado por la entidad designada para el

efecto, pues de lo contrario la “astucia” con la que operan ciertos sujetos harían posible rebajas no merecidas.

La LRM establecía que se encuentran exonerados del pago del impuesto de patente los que están exentos del pago de Impuesto a la Renta y los Artesanos Calificados por la Junta Nacional de Defensa del Artesano; con lo que adquiere especial relevancia el principio de capacidad contributiva, al reconocerse parámetros mínimos exentos no indicadores de dicha capacidad, tanto más, vinculados con los ingresos percibidos por cada sujeto que, en dicho margen, no los tornaban sujetos pasivos del impuesto a la renta ni del de patente municipal. Concluimos esta parte diciendo que el impuesto de patente municipal nace como un impuesto que habilita el ejercicio de actividad comercial e industrial, en primer término, así como a cualquier otra de orden económico, en segundo.

Entendemos entonces que al decir de la ley ‘todas las actividades económicas’, se encuentran inmersas también las actividades comerciales e industriales, por lo que consideramos existe una inconsistencia al incluirlas en primer plano de manera explícita, a no ser que el legislador haya considerado, de inicio, sólo a éstas. Sin embargo, por la amplitud del hecho imponible, la obligatoriedad de cumplir con el pago del impuesto de patente no sólo la tienen aquellos que ejercen actividades ‘comerciales e industriales’ con fines lucrativos, sino también aquellas que, ejerciendo actividad económica, no necesariamente persiguen lucro, como por ejemplo las que tienen finalidad social, cultural, o benéfica, y que teniendo utilidades demostraren que las reinvierten íntegramente en los fines que persiguen.

**Ley de Régimen Municipal, publicado en el Registro Oficial 331-S del 15 de octubre de 1971, mediante el Decreto Supremo S/N**

Dentro de esta ley el impuesto de patentes municipales se encuentra contenido en el capítulo VIII, en los Arts. 381 al 386.

En esta etapa de la LRM no hay mucha diferencia que mencionar respecto a la Ley de 1966, las disposiciones son las mismas, excepto de las exoneraciones; pues en esta última se eliminan a los contribuyentes que no pagan impuesto a la renta, ya se ve que únicamente los artesanos calificados son los que pueden gozar de esta gracia; no disminuimos el merecido beneficio de éstos, pues incentiva al artesano a seguir elaborando manual y tradicionalmente sus productos, fomenta la producción y el comercio de las mismas, por eso vemos que éstos están exonerados no sólo del impuesto de patente sino también, a la luz de otros cuerpos legales, del impuesto a la renta y otros. Sin embargo, consideramos que la eliminación de la exoneración del impuesto de patente respecto a los que no superan la fracción básica del impuesto a la renta fue errada, como lo mencionamos en líneas anteriores, fue una expresión de la incorrecta aplicación del principio de capacidad contributiva.

En el Decreto S/N, publicado en el Registro oficial 315 del 26 de agosto de 1982, se genera una reforma al artículo referente a las patentes mensuales, básicamente establece la posibilidad de que los Concejos Municipales dicten ordenanzas en las que se regule el monto de patente mensual y elimina el cuadro de mínimos y máximos a pagar establecidos en la LRM de 1966<sup>75</sup>, lo que podía generar un manejo tarifario desmedido por parte de cada

---

<sup>75</sup>ANEXO 6



municipalidad. La reforma del Art. 384 es la siguiente: “independientemente de la patente anual, los concejos dictarán ordenanzas en las que se regule la cuantía del impuesto mensual de patentes dentro de los respectivos cantones, según la tabla que aprueben para el efecto, con informe previo favorable del Ministerio de Finanzas”.

Luego, con la Ley Orgánica que reforma a la Ley de Régimen Municipal, Ley 2004-44, publicada en el Registro Oficial 429-S, del 27 de septiembre de 2004, mediante el Art. 57, se regularon los valores del impuesto en consonancia al modelo económico adoptado por el Ecuador, basado en la dolarización. Sin embargo, cada municipalidad ya había adoptado la moneda extranjera para el cobro de sus impuestos, regulándolos mediante sus respectivas ordenanzas; por ejemplo, la Ordenanza 133 del cantón Cuenca, publicada en el Registro Oficial No. 308 del 18 de abril de 2011, en el Art. 4 establece: “El Valor del derecho a la patente anual, que incluye su emisión será de UN DÓLAR (US \$ 1) DE LOS ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA...”.

Antes de la Ley 2004-44: “Art. 383.-... La cuantía de los derechos de patente anual será de veinte sucres como base mínima y de cuatrocientos sucres como base máxima”.

Posterior a la Ley 2004-44: “Art. 383.-... El concejo mediante ordenanza, establecerá la tarifa del impuesto anual en función del capital con el que operen los sujetos pasivos de este impuesto dentro del cantón. La tarifa mínima será de diez dólares de los Estados Unidos de América y la máxima de cinco mil dólares de los Estados Unidos de América”.

Se da también la reforma en cuanto a la facultad que la Ley da a las municipalidades para que mediante ordenanza regulen la tarifa de la patente anual, lo habíamos mencionado en uno de nuestros capítulos la pertinencia de fijar la tarifa en base al monto económico con el que se inicie una actividad económica y no únicamente fijando montos mínimos y máximos como se lo ha hecho hasta esta fecha.

Mediante el numeral 1 del literal f del Art. 66 de esta misma Ley 2004-44, se deroga el pago del impuesto de patente mensual, lo cual nos parece del todo acertado, ya que el mismo impuesto de patente municipal se lo debía cancelar en forma anual y mensual, resultando en una duplicación.

Vale precisar que la Ley de Régimen Municipal hasta el año 2001 tuvo la categoría de ordinaria; el Art. 133 de la Constitución de la República del Ecuador publicada en el Registro Oficial 449 del 20 de octubre de 2008, establece dos categorías a las leyes, estas son las orgánicas y las ordinarias, así en los siguientes términos:

“Art. 133.- Las leyes serán orgánicas y ordinarias. Serán leyes orgánicas:

1. Las que regulen la organización y funcionamiento de las instituciones creadas por la Constitución; 2. Las que regulen el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales; 3. Las que regulen la organización, competencias, facultades y funcionamiento de los gobiernos autónomos descentralizados; 4. Las relativas al régimen de partidos políticos y al sistema electoral...”

Por estar esta ley en concordancia con el artículo que antecede y por mayoría absoluta de los miembros del Congreso Nacional, el día 13 de febrero de 2001 se expidió la

resolución No. R-22-058, misma que se publicó en el Registro Oficial No. 280 del 8 de marzo del 2001, en la que se le da la calidad de orgánica a esta ley; a partir de aquella fecha se la conoce como Ley Orgánica de Régimen Municipal (LORM), ocupando una mayor escala dentro de la jerarquía de las normas para los fines consiguientes.

**Codificación de la Ley de Régimen Municipal Nro. 2005-016, publicado en el R.O.159-S del 5 de diciembre de 2005**

El impuesto de patente municipal se encuentra contenido en el capítulo VII, a partir del Art. 363 hasta el Art. 367.

En el caso de la rebaja de impuestos ya no se requiere la aprobación del Ministerio de Finanzas como se señala en la legislación anterior a la Ley 2004-44, sino el análisis y asentimiento del Servicio de Rentas Internas o la Municipalidad, conforme el detalle de la correspondiente disposición.

El resto de regulaciones del impuesto de patente son las mismas que en la legislación de 1966.

**Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, publicado en el Registro Oficial 303-S del 19 de octubre de 2010, mediante ley S/N**

El impuesto de patente municipal -con la connotación de impuesto también a nivel distrital metropolitano- se encuentra contenido en el capítulo III, sección novena, a partir del Art. 546 hasta el Art. 551.

Desde el año de 1965 en el que el impuesto de patentes fue creado hasta la fecha no hemos visto un mayor avance en cuanto a su regulación, son pocas las reformas que hemos encontrado a través del tiempo.

Encontramos los siguientes ajustes en relación con la normativa de 2005; así, respecto al Sujeto Pasivo recordemos que en las legislaciones de 1966 hasta el 2005, consideraba: "...todos los comerciantes e industriales que operen en cada cantón, así como los que ejerzan cualquier actividad de orden económico"; mientras que el COOTAD establece lo siguiente:

"...Están obligados a obtener la patente [...] las personas naturales, jurídicas, las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o con establecimiento en la respectiva jurisdicción municipal o metropolitana, que ejercen permanentemente actividades comerciales, industriales, financieras, inmobiliarias y profesionales".

1.- En primer lugar, vemos que en la nueva legislación el impuesto de patente se extiende no sólo a los cantones sino también a los distritos metropolitanos.

2.- En segundo lugar, en la legislación anterior no encontramos la especificación que tanta falta hace en cuanto a la generalidad de este impuesto, es decir la normativa actual establece taxativamente que todas las personas naturales y jurídicas tienen la obligación del pago de patente, estando éstas residiendo o no en el país siempre que cumplan con el hecho generador que es la actividad económica, pues antes de 2010 no se explicitaba este particular, aunque en la práctica se generaba a todos quienes resultaban inmersos en los hechos que configuran dicha obligación, sean nacionales o extranjeros.

3.- Encontramos también que en la legislación anterior se habla de *actividades económicas*, en términos generales, dejando a discreción de cada municipalidad la calificación de aquellas que pueden o no ser económicas, así encontramos que el desempeño de una profesión, antes del COOTAD, no estaba considerada en muchos Municipios como hecho gravable, pues no existía la obligatoriedad de cancelar el impuesto de patente en el ejercicio de una profesión; en eso difiere el actual COOTAD que nos da la enumeración taxativa de estas actividades, lo cual es determinante al momento del pago del impuesto objeto de nuestro estudio, ya que finalmente se hace visible la aplicación del principio de legalidad rector en el Derecho Tributario.

4.- Antes de 2010, en ciertas ordenanzas municipales se aclaraba que el libre ejercicio profesional no generaba el impuesto de patente; así por ejemplo en la Ordenanza s/n publicada en el R. O. 494 del 31 de diciembre de 2004 del cantón Guayaquil, establece lo siguiente: “Art. 1.- Objeto del impuesto.- Está obligada a obtener la patente [...] así como las que ejerzan cualquier actividad de orden económico. No están obligados a obtener registro de patente municipal, las personas naturales que se hallen en libre ejercicio profesional”.

La pregunta que surge es si el ejercicio de la profesión constituye o no una actividad económica; respecto a esto encontramos que una diligencia económica es toda actividad realizada en busca de un beneficio, es decir en procura de acumular riqueza; si es así, vemos que el arquitecto, el médico y demás personas que ejercen su profesión, lo hacen con el mismo objetivo ya sea en mayor o menor medida; por lo tanto sí constituye una actividad económica, pero no se la consideró como tal al momento del pago del impuesto de patente por parte de algunas ordenanzas municipales, hasta las reformas introducidas por

la Ley 2004-44 y la codificación de la Ley en 2005; por lo que es totalmente oportuna la regulación establecida en el COOTAD.

5.- Sobre el aspecto temporal, el ejercicio de actividad económica debe ser *permanente*, antes no se consideraba este alcance, por lo que actualmente debe evidenciarse categóricamente ese particular, que va atado al supuesto de hecho que configura esta obligación.

6.- Sobre el aspecto cuantitativo se observa que la base imponible ya no es el capital con el que opera el sujeto pasivo en cada cantón, lo que en su momento, también originó una serie de interpretaciones sobre la categoría *capital de operación*, desarrollada por ordenanza en cada municipio.

Actualmente la base imponible es el patrimonio, que resulta de la diferencia entre el total de activos y el total de pasivos. El problema se mantiene para las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, en cuanto a poder esclarecer dicha base imponible, lo que ha implicado que cada municipalidad, en ejercicio de su facultad para regular impuestos – a través de la expedición de ordenanzas- prevea un mecanismo tarifario específico para este tipo de sujetos pasivos. Respecto a este tema citaremos como ejemplo la regulación del DMQ, previsto por la Ordenanza 0339, publicado en el Registro Oficial No. 358, del 8 de enero de 2011, respecto a la base imponible para personas naturales, así tenemos:

“Art. ... (4).- Base imponible y deducciones:

[...] 2. Para el caso de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad de conformidad con el ordenamiento jurídico nacional la base imponible del

Impuesto de Patente se determina presuntivamente con base en el patrimonio neto promedio aplicable a la Actividad Económica de la que se trate. Con este propósito los órganos administrativos competentes en materia tributaria del Municipio del Distrito Metropolitano de Quito emitirán la tabla de bases presuntivas conforme al Clasificador Internacional Industrial Uniforme –CIIU [...]”

Del mismo modo tenemos la ordenanza expedida por el Concejo de la Municipalidad de Guayaquil, de 23 de diciembre de 2010, publicada en el Registro Oficial No. 350-S, del 28 de diciembre de 2010, que establece lo siguiente:

“Art. 7 [...] b) Para las personas naturales que no están obligadas a llevar contabilidad, conforme lo establece la Ley de Régimen Tributario Interno y su reglamento, se determinará la cuantía del impuesto anual de patente, de acuerdo a la declaración que efectúen ante la Municipalidad de Guayaquil, para cuyo efecto la Dirección Financiera entregará los formularios correspondientes a tal declaración, tomando como referencia la declaración del IVA [...]”

Es evidente que la regulación para el caso de las personas naturales, en el primer caso la base imponible se determina presuntivamente de acuerdo al patrimonio neto promedio que se aplica por cada actividad económica, mientras que en el segundo caso la base imponible será la que el contribuyente determine conforme a la declaración que realice en el formulario correspondiente, tomándose en cuenta también la declaración del impuesto al valor agregado realizado ante el Servicio de Rentas Internas, con lo que queda demostrado que la base imponible del impuesto de patente en el caso de personas naturales no obligadas a llevar contabilidad no necesariamente evidencia el patrimonio que tiene realmente cada uno de este tipo de contribuyentes.

En el caso de las personas jurídicas y de las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, la determinación de la base imponible de este impuesto no presenta mayor inconveniente, dado que la información sobre el patrimonio se la obtiene de la declaración del impuesto a la renta que presentan ante el Servicio de Rentas Internas.

7.- En el mismo aspecto cuantitativo, la tarifa del impuesto respecto a la banda impositiva ha sido objeto de modificación. El mínimo se mantiene en diez dólares, pero el máximo se modificó de cinco mil dólares a veinte y cinco mil dólares de los Estados Unidos de América.

En este aspecto, debe señalarse que el incremento en el techo de la tarifa puede restar liquidez a los actores económicos que tienen que afrontar el tributo, al igual que podría generar el encarecimiento de los bienes o servicios producidos u ofertados, lo que además podría verse reflejado en un freno a la inversión.

8.- Vemos también que en el año 2010, la ley consagra el derecho que tienen las municipalidades y distritos metropolitanos de verificar e inspeccionar la actividad artesanal con la finalidad de que se mantengan dentro del rango de condiciones para estar exentos del impuesto de patente, cosa que en la anterior legislación no la encontramos.

9.- En cuanto al periodo pago, no existe modificación alguna dentro del contenido de la ley (COOTAD), sin embargo, cada municipalidad mediante ordenanza ha regulado de distinta forma el aspecto relativo al período de pago. Así, por ejemplo, citaremos en primer lugar a la Ordenanza 0339 del Distrito Metropolitano de Quito, publicada en el Registro Oficial No. 358 del 8 de enero de 2011, dice: “Art. ... (1).- [...] 2. El Impuesto de Patente es



anual y se devenga y es exigible a partir del primero de enero de cada ejercicio fiscal. El ejercicio fiscal concluye el treinta y uno de diciembre de cada año [...]"

Y en segundo lugar, la ordenanza expedida por el Concejo de la Municipalidad de Guayaquil el 23 de diciembre de 2010, publicada en el Registro oficial No. 350-S, del 28 de diciembre de 2010, señala: "Art. 4.- Plazo para el pago del impuesto.- Este impuesto se pagará hasta 30 días después de la fecha límite establecida para la declaración del impuesto a la renta".

En el primer ejemplo vemos que el impuesto se vuelve exigible a partir del primero de enero de cada año, sin consideración de si se trata de una persona natural o jurídica, la regulación es exactamente la misma y contraviene con lo establecido en el COOTAD, pues debería ser exigible luego de las fechas que en la ley se señalan y no antes. En el caso de que la actividad inicie a la mitad del ejercicio fiscal, se deberá igualmente aplicar la regulación establecida en el COOTAD, esto es treinta días después (días hábiles) del día final del mes en haberse iniciado la actividad (nos referimos a la primera vez que se pague).

En el caso del cantón Guayaquil, establece como fecha límite de pago del impuesto de patente hasta treinta días (días hábiles) luego de haberse hecho exigible el pago del impuesto a la renta; esto quiere decir que en el caso de las sociedades la exigibilidad del impuesto de patente será desde el mes de junio dependiendo del noveno dígito del número del RUC por cada contribuyente; mientras que en el caso de las personas naturales y sucesiones indivisas, la exigibilidad será desde el mes de mayo dependiendo también del noveno dígito del RUC, cedula de identidad o pasaporte de cada contribuyente; conforme al Reglamento para la aplicación de la Ley de Régimen Municipal.

10.- Respecto a las exenciones y rebajas, el COOTAD no trae ninguna modificación en relación con la anterior ley.

11.- Por último, el COOTAD establece la obligatoriedad de presentar el pago del impuesto de patente al momento de registrar la actividad en el Servicio de Rentas internas en procura de obtener el Registro Único de Contribuyentes, asegurando así el pago del impuesto, con el objetivo de promover el cruce de información entre las dos instituciones, y lograr una mayor y eficiente recaudación.

De esta forma se ha puesto en evidencia el desarrollo normativo del impuesto de patente hasta esta fecha, con el análisis de cada elemento que lo constituye y que a la vez refleja los avances y aspectos que deben ser mejorados, capaz de afianzar su existencia, tanto más por la exigencia en la observancia de los principios de legalidad y de capacidad contributiva analizados.

## CONCLUSIONES

1.- El impuesto de patente grava el ejercicio de actividad económica, y por efectos de la actual legislación, acotada a una actividad comercial, industrial, financiera, inmobiliaria o profesional, con el agregado de que dicho ejercicio sea de carácter permanente.

2.- Tradicionalmente se ha entendido a la patente como un permiso, como una incorporación al registro municipal de la actividad económica gestada dentro de cada municipio, de allí que todavía exista referencia normativa como impuesto de matrículas y patentes. En la legislación actual y en la anterior no se precisa fehacientemente su naturaleza, pues de su regulación se lo entendería por un lado como un impuesto y por otro como una habilitación para el emprendimiento económico, basta evidenciar las disposiciones sobre la obtención de una patente y los plazos en los que debe ser concedida.

3.- Dentro del análisis del impuesto de patente observamos que se trata de un tributo directo, pues grava al titular de una manifestación de riqueza; sin embargo, no necesariamente por el ejercicio de actividad económica puede evidenciarse tal hecho, como lo dejamos anotado. En este ejercicio, se examinaron sus elementos esenciales y los que se relacionan con la gestión, de lo que se constataron algunas inconsistencias en el desarrollo normativo al ser contrastadas con los principios de legalidad y de capacidad contributiva.

4.- Sobre el principio de capacidad contributiva observamos que en la regulación del impuesto de patente no se discrimina un margen mínimo exento del cual se justifique una no imposición por no acreditarse capacidad contributiva; más bien se ha ampliado la banda tarifaria hacia el máximo, lo que posiblemente reste liquidez en las finanzas de los

agentes económicos y desaliente emprendimientos, a más de encarecer los bienes y servicios en virtud de los cuales se obtiene la patente y se paga el impuesto.

5.- Sobre el principio de legalidad se constata su flexibilización, ya que se reconoce a los concejos municipales y concejos metropolitanos la facultad de regular las tarifas impositivas dentro de un mínimo y un máximo previsto en la ley, de acuerdo a los criterios de cada municipalidad, pero que abre la puerta a un manejo discrecional contrario a un desarrollo uniforme del impuesto.

6.- Palpamos que en el Ecuador este impuesto tiene sus antecedentes en la obligación de pagar un valor que equivale al permiso para ejercer una actividad económica, obligación creada en la época de la conquista de España al Reino de Quito, por el año de 1492; con los nombres de tributo a las pulperías y tributo de los oficios vendibles.

9.- La fuente del impuesto de patente que rige hasta nuestros días fue el Decreto Supremo 1523, publicado en el Registro Oficial No. 543, del 15 de julio de 1965, en el que se suprimieron cientos de impuestos; creándose cinco rubros que abarcan los sectores más importantes, entre éstos encontramos el impuesto de patente municipal.

10.- El impuesto de patente recién cobra exigibilidad en el año 1966, con la promulgación de la Ley de Régimen Municipal, publicado en el Registro Oficial 680 del 31 de enero de 1966; pues antes de esta fecha el impuesto se lo estableció pero nunca se lo reguló. Impuesto ya reconocido como de exclusiva financiación de las municipalidades.

11.- El Impuesto de patente ha sufrido cambios a través del tiempo, pero de los que se evidencia todavía la necesidad de ajustes normativos que den cuenta de un desarrollo que vaya en concordancia con los principios de capacidad contributiva y de legalidad, y que

vayan encontrando mayor terreno para la justificación de su existencia, que más allá de dotar de recursos indispensables para el sostenimiento de la hacienda local, sea expresión de la tendencia al equilibrio del sistema tributario.

## **RECOMENDACIONES**

1. Promover capacitaciones, charlas, foros, seminarios y coloquios, tanto en instituciones educativas, cuanto en las municipalidades y distritos metropolitanos para ampliar el conocimiento de los contribuyentes y establecer un concepto claro de la imposición a la que están obligados a cumplir.

2. Revisar algunos aspectos del impuesto de patente en procura de ir afinando propuestas que mejoren el desarrollo normativo actual, relacionadas con la capacidad de los municipios y distritos metropolitanos para regular tarifas de este tributo; la consideración de un mínimo exento; la ampliación de casos de exención impositiva; la precisión en la ley sobre la base imponible en personas naturales; la definición de la categoría impositiva que motive ajustes en el marco normativo relacionados con los plazos para su pago, principalmente.

3. La promoción de estos análisis deben procurar empatar, por un lado los intereses que persigue la municipalidad o gobierno metropolitano, en cada caso, con la exigencia de observar los principios rectores del régimen tributario, por otro, particularmente de los analizados, capacidad contributiva y de legalidad.

## BIBLIOGRAFÍA

Actividades Económicas, Enciclopedia Temática Time Life, Ediciones Culturales Internacionales, México, 2007.

Aguirre Ormaechea, Juan, *Contabilidad General*, Madrid, Edición MMVI, 2000.

Ayala Mora, Enrique, *Resumen de Historia del Ecuador*, Quito, Corporación Editora Nacional, 2001.

Bocchiardo, José Carlos, *Tratado de Tributación, Derecho Tributario Sustantivo o Material*; Buenos Aires-Argentina, Editorial Astrea, 2003.

Cabanellas de Torres, Guillermo, *Diccionario Jurídico Elemental*, Argentina, Editorial Heliasta, 2001.

Calvo Ortega, Rafael, *Curso de Derecho Tributario*, España. Editorial Aranzadi S. A., 2006.

Francisco, Poveda Blanco, *Los impuestos municipales*; Chile, Madrid, Editorial TECNOS, 2002.

González García, Eusebio, *El Principio de Legalidad Tributaria en la Constitución Española de 1978*; Co-Edición; España, 1989.

González Rubio, Ricardo, en su obra *Historia económica del Ecuador, sus males y remedios*, Guayaquil, 1967.

Herrera Ramírez, Jorge O., *Patentes Municipales*; Chile, Editorial ConoSur Ltda, 2001.

Kester, Roy B., *Principios de Contabilidad*, Barcelona. Editorial Labor S. A., 1975.

León Pablo, *Anticipo del impuesto a la renta y capacidad contributiva*, Instituto Ecuatoriano de Derecho Tributario, 2010.

Leroy, Bealieu, citado por Ricardo González Rubio, en su obra *Historia económica del Ecuador, sus males y remedios*, Guayaquil, 1967.

Libro del Sesquicentenario, *Economía Ecuador: 1830-1980*, segunda parte, Quito, Editores Asociados Cía. Ltda., 1983.

Mogrovejo Jaramillo, Juan Carlos; *El poder tributario municipal en el Ecuador*, Serie Magíster, volumen 97, Quito, Universidad Andina Simón Bolívar, AbyaYala, Corporación Editora Nacional, 2010.

Pérez de Ayala, José Luis y González Eusebio, *Curso de Derecho Tributario*, Tomo I, Editorial de Derecho Financiero.

Pérez T. Aquiles R., *Historia de la República del Ecuador*, Quito, Romero, 1956.

Pita Claudino, Artículo publicado por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT; *El Principio de Capacidad Contributiva a la luz de la digitalización y la globalización económica y financiera*; 2009.

Rodrigo Machicao, Jaime, *La patente municipal de actividades económicas*, Bolivia, Editorial PRESENCIA, 2000.

Rodrigo Machicao, Jaime, *Versatilidad de la patente de actividad económica*; Memorias de las IV jornadas Ecuatorianas de Derecho Tributario, 2004.

Secretaría General de Planificación, Consejo Nacional de Desarrollo, *Metodología de formulación y evaluación de proyectos de alcantarillado*, Motiv, Quito, 1997.

Simón Acosta, Eugenio, *El principio de Legalidad y la seguridad jurídica en el ámbito Tributario*, Madrid, Marcial Pons, 2008.

Spisso, Rodolfo, *Derecho Constitucional Tributario*, 2009.

Suing Nagua, José, *Gobiernos Autónomos Descentralizados*, Loja, Editorial UTPL, 2010.

Valdés Costa, Ramón, *Curso de Derecho Tributario*, Bogotá-Colombia, Editorial Temis.

## **Normativa Legal**

Código Orgánico de Organización Territorial, Autonomía y Descentralización, (R.O. 303-S, 19-X-2010), Ley S/N.

Código Orgánico Tributario (R. O. 38-S, 14-VI-2005).

Constitución de la República del Ecuador (R.O. 449, 20-X-2008).

Decreto 18, (R.O. No. 243, 1-VII-1925).



Decreto 1681, (R.O. No. 675, 2-IX-1946).

Decreto 1297, (R.O. No. 649, 1-VIII-1946).

Decreto S/N, (R.O. No. 949, 18-X-1955).

Decreto S/N, (R.O. No.368, 21-XI-1957).

Expediente No. 23-94 (R.O. No. 573, 22-XI-94), 12-IX-1994.

Ley de Régimen Municipal, (R.O. 680, 31-I-1966), Decreto Supremo 185.

Ley de Régimen Municipal, (R.O. 331-S, 15-X-1971), Decreto Supremo S/N.

Ley de Régimen Municipal Nro. 2005-016, (R.O. 159-S, 5-XII-2005).

R. O. No. 363 del 07 de mayo de 1897.

R. O. No. 55 del 05 de abril de 1906.

R. O. 449 del 20 de octubre de 2008.

R. O. 303-S del 19 de octubre de 2010.

R. O. 71 del 23 de mayo de 1997.

Reglamento a la Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno, 2010.

Resolución No. 86-2002 (R.O. No. 435, 5-X-2004).

Resolución NAC-DGERCGC10-00733 (R.O. No. 352-2s, 30-XII-2010).

Resolución 472 (Registro Oficial No.554, 23-III-2009).

#### **Otros**

- Diario el Comercio, 1964, 1965.

- [http://buscon.rae.es/drael/SrvltConsulta?TIPO\\_BUS=3&LEMA=patente](http://buscon.rae.es/drael/SrvltConsulta?TIPO_BUS=3&LEMA=patente)

- <http://www.macrosol.com.mx/actividadprofesional.htm>;
- <http://www.portalplanetasedna.com.ar/francesa.htm>;
- <http://www.AbelardoPerrot.com/spisso.htm>
- <http://www.iedt.org.ec>

## ANEXOS

### ANEXO 1

**Publicación:** Gaceta Judicial 2, 14 de julio de 1994

NO HAY EXENCION, DEDUCCION NI TRIBUTO, SIN LEY  
La Compañía ..., por intermedio de su representante legal, interpone recurso de casación de la sentencia expedida por la Tercera Sala del ex-Tribunal Fiscal de la República, por estimar que viola el Art. 41 Letra d) y 39 letra b) de la Ley de Impuesto a la Renta, vigente a esa fecha, manifestando que dichas normas legales establecen cuales son los impuestos no deducibles y cuales son los deducibles para efecto de establecer el monto gravable con el impuesto a la renta, y que además, como norma general, son deducibles todas las contribuciones que soporta la actividad generadora de la renta. La Sala de lo Fiscal considera que, en la sentencia objeto del recurso, no se ha violado ninguna norma tributaria conforme asevera el recurrente; pues, no hay exención, deducción ni tributo, sin Ley. Sostener que la Ley permite su deducción por principio general y universal, no tiene ningún fundamento legal, ya que los casos de excepciones, exoneraciones o deducciones, no se presumen, sino que deben estar previstos expresamente por la Ley, caso contrario, no es lícito al Juez suponerlos. En consecuencia, se declara improcedente el recurso de casación interpuesto. SALA DE LO FISCAL.

VISTOS:- ...en su calidad de Gerente y representante legal de la COMPAÑIA ..., interpone dentro de término, recurso de casación, de la sentencia pronunciada por la Tercera Sala del ex-Tribunal Fiscal de la República, el 29 de Junio de 1989, en el juicio de impugnación No. 7509-1654-2502, seguido contra el Director General de Rentas, de quien emanó la Resolución No. 7365 de 2 de Abril de 1982, notificada el 27 de mayo de 1982, la que fue expedida como consecuencia de la verificación de la declaración del Impuesto a la Renta presentada por la Empresa ..., por el ejercicio económico, de 1979, en la que se estableció que la misma adolecía de errores, toda vez que se consideró la deducción de los impuestos adicionales en el cálculo del impuesto a la renta definitivo, lo que no procedía de conformidad con el Oficio No. 5989 de 30 de Junio de 1976, expedido por la Dirección General de Rentas, por cuanto las utilidades fueron distribuidas a acciones nominativas de residentes, dando lugar a la diferencia de S/. 39.790,00 por concepto de Impuesto a la Renta por el ejercicio económico de 1979, a cargo de la empresa ..., por el valor de S/.39.790,00 demanda que fue declarada, por la mayoría de la Tercera Sala del ex-Tribunal Fiscal, sin lugar.- El recurso interpuesto se concedió el 5 de noviembre de 1990, para que sea conocido por el Tribunal de Casación del ex-Tribunal Fiscal, según los Arts. 328 y 329 del Código Tributario, fundamentándose, , atento al Art. 331 del mismo Código, en cuanto a su aplicación como normas procesales tributarias vigentes a la época, en lo previsto en los numerales 1 y 4 del Art. 329 del Código Tributario, expresando, además, que la sentencia dictada en esta causa, viola la norma legal contenida en el Art. 41 letra d) de la Ley de Impuesto a la Renta, vigente al ejercicio de 1989. Agrega el recurrente, que dicha norma

menciona y expresa cuales son los impuestos no deducibles, para efecto de establecer el monto gravable con el impuesto a la renta.- Que, así mismo, la sentencia recurrida viola expresamente la norma del Art. 39 letra b) de la Ley de Impuesto a la Renta, alegando que esta disposición legal con claridad ha establecido cuales son los impuestos deducibles y los que no lo son, determinando, además, como norma general, que son deducibles todas contribuciones que soporte la actividad generadora de la Renta. Que, tal violación se manifiesta, al no haberse considerado en la sentencia recurrida, la reforma del mencionado Art. 41 letra d) del Impuesto a la Renta, constante en la Ley No. 82, promulgada en el Registro Oficial No. 137 de 9 de diciembre de 1981.- Que, por éello, solamente a partir de 1981 no son deducibles los impuestos adicionales y que antes de esa fecha si lo eran.- Por tanto, concluye el recurrente, señalado que, si los impuestos adicionales no hubiesen sido deducible, como equivocadamente se establece en la sentencia, no hubiere sido necesaria la reforma legal del Art. 41 letra d) del Impuesto a la Renta, que se expide el 9 de diciembre de 1981.- Solicita el recurrente que se case la sentencia, a efecto de que se le reconozca a su representada el derecho que le asiste, para que del ejercicio económico de 1979 , se le deduzca los impuestos adicionales, ilegalmente glosados y confirmados en la sentencia recurrida.- Trasladado a Autoridad Tributaria, el escrito de fundamentación del recurso lo contestó dentro del término legal, refutando las argumentaciones presentadas, por no desvirtuar los fundamentos legales contenidos en el sentencia, ni demostrar que la misma viola leyes tributarias en relación a las causales invocadas y previstas en los numerales 1 y 4 del Art. 329 del Código Tributario, para concluir solicitando que se rechace el recurso de casación por improcedente, y se confirme la sentencia recurrida, condenando al recurrente en costas.- Encontrándose el juicio en estado de expedir sentencia, para hacerlo, se considera: PRIMERO:- La Sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, como Tribunal de Casación, es competente para conocer del presente recurso, en virtud de lo dispuesto en la Disposición Transitoria Décimo Sexta de las Reformas de la Constitución Política de la República, establecidas por la Ley No. 20, publicada en el Suplemento del Registro Oficial No. 93 de 23 de diciembre de 1992.- SEGUNDO:- El trámite que se ha dado al recurso de casación, ha sido en vigencia del derogado Título Tercero del Código Tributario, en cuanto a la oportunidad de su presentación de los casos de violación de leyes tributarias en los que correspondió concederse el recurso, así como la fundamentación en derecho, atento a lo establecido en los Arts. 328, 329, 330, y 331 del Código Tributario, normas procesales derogadas al expedirse la Ley de Casación, contenida en la Ley No. 27, promulgada en el Registro Oficial No. 192 del 18 de mayo de 1993. Consecuentemente, no existiendo omisión alguna de solemnidad sustancial que vicie de nulidad lo actuado, se declara la validez del proceso.- TERCERO:- El recurso de casación, conforme lo estableció el derogado Art. 329 del Código Tributario, sólo procedía por violación de Leyes Tributarias en los casos previstos en dicha norma legal, situándolo el recurrente en los casos de los números 1 y 4, que decían: "Cuando en la sentencia se imponga el pago de un tributo no establecido por la Ley o que no estuvo vigente en ejercicio económico de que se trate"; y, "Cuando, para establecer la existencia de la obligación tributaria, no se hubieren

considerado hechos determinantes de la misma o de su exención".- Del examen de la sentencia, materia de recurso de casación, a efecto de establecer si la Sala violó las Leyes Tributarias en los casos previstos en el precepto legal, precedentemente mencionado, se advierte: a) El Art. 4 del Código Tributario precisa que las Leyes Tributarias determinarán el objeto imponible, los sujetos activo y pasivo, la cuantía del tributo o la forma de establecerla, las exenciones y deducciones...; b) En ninguna disposición legal, vigente en el ejercicio impositivo de que se trata, y menos aún en el Art. 39 de la Ley de Impuesto a la Renta, que determina los gastos deducibles, en los que se encuentran expresa y concretamente determinados, tanto las deducciones generales como las especiales, consta que hayan sido deducibles los impuestos adicionales al impuesto a la renta, y no podía ser otro modo, porque los gastos deducibles de acuerdo al mismo artículo, que de conformidad con lo dispuesto por el Art. 57 de la propia Ley, son en general aquellos que se efectúan para obtener, mantener y conservar las rentas gravadas, "serán deducibles del ingreso bruto" como ocurre con los contemplados por el literal b). En consecuencia no comprende los impuestos adicionales, que de acuerdo con la Ley, debían calcularse sobre la base imponible del impuesto a la renta y no sobre el ingreso bruto; c) El Art. 41 de la derogada ley de Impuesto a la Renta, determinaba los gastos no deducibles, sin que mencionara, tampoco, los impuestos adicionales; para ello, como bien lo sostiene la Tercera Sala del ex-Tribunal Fiscal, en su fallo, "no significa de modo alguno que tales impuestos adicionales si puedan deducirse, pues para que esto sea posible legalmente habría debido el Legislador hacer constar que tales impuestos son deducibles. . ."; d) El hecho que, posteriormente, al vigente ejercicio impositivo que se examina, se haya reformado el Art. 41 en su literal d), de la Ley de Impuesto a la Renta, mediante la Ley No.82, promulgada en el Registro oficial No. 137 de 12 de diciembre de 1981, mandándose agregar:... "Los adicionales...", tampoco significaba de manera alguna conforme la sentencia que recién en el año de 1981 con la reforma citada, no se permitía la deducción de los impuestos adicionales; y, como consecuencia, hasta 1981 si eran deducibles los impuestos adicionales; pues, tanto para lo que corresponde a exenciones como para deducciones rige el principio de reserva de ley cuyo contenido de Leyes Tributarias tienen que ver con las deducciones conforme lo establecen los Arts. 3 y 4 del Código Tributario.- En síntesis, no hay exención, deducción ni tributo, sin Ley; a más de que tampoco se podrán dictar leyes tributarias con efecto retroactivo en perjuicio de los contribuyentes.- Por tanto, no tiene ningún respaldo legal, sostener, como lo pretende el recurrente, "que la Ley permite su deducción por principio general y universal".- CUARTO:- Ninguna de las normas tributarias que se aseveran violadas, las de los Arts. 39 letra b) y 41 letra d) de la Ley de Impuesto a la Renta, no distinguen ni precisan lo que el recurrente pretende distinguir o precisar; pues, de haber querido el Legislador incluir como gastos deducibles, los impuestos adicionales de los ingresos gravables para determinar el impuesto a la renta, lo hubiese consignado en la norma de modo expreso.- Los casos de excepciones o exoneraciones o deducciones, no se presumen, deben constar expresamente previstos en la Ley y si no aparecen en ella no es lícito al juzgador suponerlos.- Consecuentemente, no puede prosperar el recurso de

casación por el caso No. 1 del Art 329 del Código Tributario, vigente a la fecha de su interposición, pues, la sentencia de mayoría, contrariamente a lo que se sostiene, está fundada en lo previsto, precisamente, en la correcta interpretación y aplicación de las normas tributarias de los Arts. 39 letra b) y 41 letra d) de la Ley de Impuesto a la Renta.- Tampoco puede ser acogido el recurso por el caso 4 del derogado Art. 329 del Código Tributario, pues, no existe en la sentencia recurrida, el supuesto exigido de violación a la Ley Tributaria, por no haberse considerado hechos determinantes para establecer la obligación tributaria o de su exención.- Por estas consideraciones, esta sala de lo Fiscal de la Corte Suprema de Justicia, **ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPUBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY**, declara improcedente el recurso de casación interpuesto por ..., respecto a la sentencia dictada por la Tercera Sala del ex-Tribunal Fiscal, el 29 de Junio de 1989, dentro del juicio de impugnación No. 7509-1654-2502, seguido por la COMPAÑIA ... contra el Director General de Rentas, que declaraba sin lugar la demanda.

## **ANEXO 2**

**Publicación:** 11 de agosto de 1999

Al tenor de lo establecido por el Art. 95 de la Constitución, analizado en concordancia con las atribuciones señaladas, en los numerales 1 y 2 del artículo 276 de la Constitución Política, la acción de amparo procede fundamentalmente contra los actos No reglamentarios del Poder Ejecutivo que afecten los derechos subjetivos constitucionales, no así para los casos de los actos reglamentarios, que constan enumerados, en los numerales 1 y 2 del artículo 276 del texto constitucional. Porque si una ley o un acto erga omnes, son el antecedente para la expedición de un acto administrativo, ellos en si mismos no pueden ser considerados actos sujetos al control, por la vía de un recurso de amparo. PRIMERA SALA.

Resolución 139-RA-99-I.S. Número 139. Caso 251.

### **RESOLUCION**

#### **CONSIDERANDO:**

Que los señores..., como ciudadanos integrantes del Movimiento ..., presentan recurso de amparo ante el señor Juez Quinto de lo Civil del Azuay, en contra del señor Presidente Constitucional de la República, por la expedición de los Decretos Ejecutivos Nros. 685, referente al congelamiento de los depósitos en dinero de propiedad de los particulares en las entidades financieras; y "...el segundo, referido al incremento del precio de los combustibles, como mecanismo de cobro anticipado de un tributo que aun no se encuentra legislado." (debe referirse al Decreto Ejecutivo No. 684);

Que, según los recurrentes, afirman que los mal llamados "decretos ejecutivos", jurídicamente no son tales, porque su naturaleza es en realidad legislativa, que más bien podría equipararse a los llamados "decretos supremos", que la doctrina describe como decretos leyes, propios de los gobiernos de facto. Indican que se han violado los principios

constitucionales de: 1. limitación positiva de las competencias y de la división de poderes: porque consideran que según el artículo 119 de la Constitución, los funcionarios públicos no podrán ejercer otras atribuciones que las consignadas en la Constitución y la Ley, es decir solo pueden hacer aquello que la Ley expresamente les faculta, y aunque el Presidente de la República tiene atribución para tomar la iniciativa en el proceso de formación de las leyes, por sí mismo no tiene facultad legislativa, porque ésta le corresponde solo al Congreso Nacional, incluso la facultad de dictar Reglamentos y en el caso, los Decretos Ejecutivos, están supeditados a la existencia previa de normas legales que le permitan al Presidente de la República, actuar como lo ha hecho; 2. Principio de la libre contratación y autonomía de la voluntad en las relaciones entre particulares: porque los particulares han celebrado contratos privados de naturaleza civil o mercantil con las instituciones financieras, los cuales son ley para las partes y solo pueden ser invalidados Por la voluntad de las partes, por la acción legislativa o por una decisión judicial, indicando que el Decreto Presidencial, pretende imponer una modificación a esos acuerdos, poniendo límites arbitrarios sobre el uso y goce de los valores patrimoniales, "...de los habitantes del país...", con lo cual lesiona el numeral 18 del artículo 23 de la Constitución, que garantiza a todas las personas la libertad de contratación, con sujeción a la Ley, buscando proteger a ultranza al sector bancario, un sector minúsculo de la sociedad y afectando también al derecho de propiedad, garantizado por el artículo 30 de la Constitución, sin respetar tampoco la norma del artículo 18 del texto constitucional, que dispone que "Las leyes no podrán restringir el ejercicio de los derechos y garantías constitucionales."; 3. la igualdad ante la ley, la organización y funcionamiento de la economía: porque se está beneficiando a un grupo económico específico en detrimento de la gran mayoría de la población, propiciando una gran división entre los ecuatorianos, violando los artículos 1, 2, numeral 3 del artículo 23 (igualdad ante la Ley), artículo 243 y 244 de la Constitución Política, referentes a los objetivos permanentes de la economía y las atribuciones del Estado en el sistema de la economía social de mercado; 4. El Principio de la legalidad de la imposición de las cargas tributarias y los preceptos constitucionales sobre el estado de emergencia nacional: por cuanto el Presidente ha elevado el precio de los combustibles de modo inhumano, como cobro anticipado de un tributo que aún no ha sido creado, lo cual posiblemente se pretende fundamentar en la declaratoria de estado de emergencia nacional, pero aún ello debería entenderse que se trata de impuestos ya existentes, legalmente creados, conforme lo establece la norma del numeral 1 del artículo 181 de la Constitución, con lo que se invade las atribuciones de la Función Legislativa y se viola el artículo 257 de la Carta Fundamental, en cuanto determina que solo por Ley se pueden crear y establecer tributos. De igual modo, solo en casos excepcionales, pueda disponer acciones requisitorias, que en el presente caso, no cabe sino como confiscación, prohibida expresamente por la Constitución, es decir, el señor Presidente de la República en lugar de cumplir con su deber de proteger el bien común, abusa de su poder como Jefe de Estado, favoreciendo intereses económicos particulares. Agrega que, con todas estas actuaciones y con estos Decretos Ejecutivos, se les causa un daño grave e inminente, porque se les impone limitaciones a sus derechos protegidos por la Constitución y señala como violaciones concretas de la Constitución, a los artículos 171, 118 (debe ser 119), 242, 243, 244 (relativos a las atribuciones de entidades autónomas como el Banco Central y la Superintendencia de Bancos) y numerales 3, 6, 7, 20 y 26 del artículo 23, (relativos a la igualdad ante la Ley, al derecho a vivir en un medio ambiente sano, al derecho a disponer de bienes y servicios públicos y privados de óptima calidad, el derecho a una calidad de vida que asegure la

salud, alimentación, ...etc. y la seguridad jurídica.). A consecuencia de todo lo expuesto, solicita que "... cesen de manera inmediata los efectos de las acciones ilegítimas causadas con los mal llamados Decretos Ejecutivos... declarando sin valor jurídico... y suspendiendo de manera inmediata sus efectos gravosos...".

Que, en la audiencia celebrada ante el Juez Quinto de lo Civil del Azuay, el 16 de marzo de 1999, comparecen a) los actores, quienes por intermedio de su abogado se ratifican en los fundamentos de su demanda, asimismo comparece b) un delegado del Procurador General del Estado, que en lo fundamental expresa que el recurso presentado es improcedente, porque propiamente se trata de una demanda de inconstitucionalidad de los decretos expedidos, lo cual privativamente compete conocer al Tribunal Constitucional, por lo que además, ninguno de los accionantes reúne los requisitos previstos para presentar este tipo de demandas, en el artículo 277 de la Constitución. Indica también, que los decretos impugnados tienen como antecedente inmediato el Decreto Ejecutivo No. 681, de 9 de marzo de 1999, que declaró el estado de emergencia nacional y el establecimiento de zona de seguridad nacional a todo el territorio de la República, lo cual tiene los efectos previstos por en el artículo 180, 181 de la Constitución y de los artículos 55 y 71 de la Ley de Seguridad Nacional; c) y finalmente, en representación del Gobernador de la Provincial, comparece la Dra. Ivonne Alvarado, que en lo principal expresa que se ha propuesto una acción sin fundamento legal, porque lo que se busca es que se deje sin efecto los Decretos Ejecutivos expedidos por el Presidente de la República en ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, y no se trata de actos administrativos, sujetos a una acción de amparo, sino que la constitucionalidad de los mismos debe ser conocida privativamente por el Tribunal Constitucional, y los mismos han sido expedidos, previa la declaratoria de estado de emergencia, por la grave conmoción interna que vivía el país, estado que le faculta al Jefe de Estado a disponer "la movilización del sistema financiero", en aplicación del artículo 55 de la Ley de Seguridad Nacional, que le permite la movilización de los servicios públicos, por todo lo cual los decretos más bien son actos legítimos y en relación con el Decreto Ejecutivo No. 684, que contiene el Reglamento para regulación de los precios de derivados del petróleo, también existe facultad legal y constitucional para su expedición, como es el artículo 171, numeral 5 de la Constitución Política. Precisa que los actores no han determinado el daño grave e inminente que les habría ocasionado los Decretos citados, por todo lo que solicita se deseche la acción presentada;

Que, el Juez Quinto de lo Civil del Azuay, el 17 de marzo de 1999, resuelve negar el recurso propuesto, por cuanto en lo principal considera que los accionantes han comparecido a nombre propio y de las personas que se adhieran al recurso, por los perjuicios que se causan con los Decretos impugnados, a los recurrentes, así como a los ciudadanos y familias de la sociedad ecuatoriana, siendo que no es de conocimiento público que éstos ostenten la representación de todos los habitantes de la nación, atribución que más bien le correspondería al Defensor del Pueblo, de acuerdo con lo previsto por el artículo 96 de la Constitución y el literal a) del artículo 2 de la Ley Orgánica de la Defensoría del Pueblo, que también tiene atribución para defender derechos colectivos; y, porque en cuanto a la ilegitimidad de los Decretos expedidos por el Presidente de la República, considera que el Ejecutivo más bien ha procedido de acuerdo con las atribuciones previstas en el numeral 5 del artículo 171 de la Constitución Política, que le faculta para expedir Reglamentos necesarios para la aplicación de las Leyes, sin que en el Decreto No. 684 conste que lo emite como un cobro anticipado de impuestos, y, con



relación al Decreto No. 685. Más bien ha actuado en ejercicio de las atribuciones previstas en los artículos 180 y 181 de la constitución (referentes a la declaratoria de estado de emergencia nacional) y artículos 54, 55, 57, 58 y 59 de la Ley de Seguridad Nacional, sobre requisición y utilización de bienes muebles e inmuebles, lo cual debe tomarse en concordancia con el artículo 612 del Código Civil, que consagra como bienes muebles fungibles a las especies monetarias. En cuanto a la violación de los derechos constitucionales, solo considera que el Presidente actuó bajo el régimen de estado de emergencia nacional, en que se encontraba decretada la movilización; Que la Sala es competente para conocer y resolver los recursos de amparo que se formulen, de conformidad con lo que disponen los artículos 95 y 276 numeral 3 de la Constitución, y artículos 12, numeral 3, 52, 54 y 62 de la Ley del Control Constitucional;

Que no se ha omitido solemnidad sustancial alguna que pueda incidir en la resolución de la causa, por lo que se declara su validez;

Que, el recurso de amparo previsto en el artículo 95 de la Constitución y 46 y siguientes de la Ley del Control Constitucional, de manera sustancial tutela los derechos, garantías y libertades de las personas, consagradas en el texto constitucional, contra actos ilegítimos de autoridades de la administración pública que "de modo inminente amenace con causar un daño grave", así como también procede contra los actos de particulares, que "afecte grave y directamente un interés comunitario, colectivo o un derecho difuso";

Que, de modo general, la Sala considera que todo acto administrativo ilegítimo de autoridades de la Administración Pública que atente contra los derechos subjetivos constitucionales, y que se dé con violación de preceptos constitucionales es susceptible de impugnación mediante un recurso de amparo. Pero, para el análisis del presente caso, de modo previo es necesario precisar que los DECRETOS EJECUTIVOS: Son manifestaciones escritas y unilaterales de voluntad del Poder Ejecutivo, que regulan las situaciones particulares y concretas, ya sea tomando providencias relativas a sus atribuciones, ya sea poniendo en vigor normas que le compete promulgar. Es la forma de exteriorización jurídica que asumen los actos del Presidente." Los Decretos se dividen en a) Reglamentarios: cuyo contenido es general, como en el caso de los Reglamentos; y, b) No reglamentarios: que son de contenido particular y concreto, SON LOS DECRETOS PROPIAMENTE DICHOS, CONTIENEN DECISIONES INDIVIDUALES CONCERNIENTES A UNA SOLA PERSONA O VARIAS, INDIVIDUALMENTE DETERMINADAS. Y, si bien existen criterios doctrinarios que señalan que el recurso de amparo procede contra violaciones constitucionales originadas tanto en una norma general (ley o reglamento), como en un acto concreto, y que la vía del amparo, no impide que se declare la inconstitucionalidad del acto, la Sala considera que, en el presente caso, al tenor de lo establecido por el artículo 95 de la Constitución, analizado en concordancia con las atribuciones señaladas, en los numerales 1 y 2 del artículo 276 de la Constitución Política, (que se refieren más bien a las acciones de inconstitucionalidad que se pueden plantear contra los actos administrativos de tipo general), la acción de amparo procede fundamentalmente contra los actos No reglamentarios del Poder Ejecutivo que afecten los derechos subjetivos constitucionales, no así para los casos de los actos reglamentarios, que, como se insiste, constan enumerados, en los numerales 1 y 2 del artículo 276 del texto constitucional. PORQUE SI UNA LEY O DECRETO ERGA OMNES, SON EL ANTECEDENTE PARA LA EXPEDICION DE UN ACTO ADMINISTRATIVO, ELLOS EN SI MISMOS NO PUEDEN SER CONSIDERADOS ACTOS SUJETOS AL CONTROL, POR LA VIA DE UN RECURSO DE AMPARO. Distinción que se refuerza,

si se considera lo que debe entenderse por Derecho Subjetivo: "inherente a una persona activa o pasivamente; la potestad individual de proceder o no, de modificar lo establecido o mantenerlo, dentro de los límites legislados", en contraposición a lo que se entiende "por Derecho Objetivo, que se caracteriza por ser general, irrenunciable y sin efecto retroactivo, por lo común", tal como puede verse del Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual de Cabanellas.

Que, para ratificar lo expresado, el recurso formulado hace un análisis de las distintas violaciones a varias normas constitucionales en que presuntamente han incurrido los Decretos Ejecutivos Nros. 684 y 685 promulgados en el registro oficial No. 149, de 16 de marzo de 1999, y que se refieren más bien a la organización y funcionamiento del Estado y no a los derechos subjetivos constitucionales de los accionantes los cuales, aún en ese evento, no afectan únicamente el interés de los recurrentes, sino de todos los ciudadanos del país que tienen depósitos, captaciones y operaciones de crédito directas y contingentes en moneda nacional, moneda extranjera o unidades de valor constante, en las instituciones mencionadas en el artículo 1 del Decreto Ejecutivo Nro. 685, los mismos que mientras no sean declarados inconstitucionales, se presumen válidos y expedidos con los requisitos de competencia, contenido, declaración de voluntad, objeto - causa y forma;

En ejercicio de sus atribuciones,

**RESUELVE:**

1. Inadmitir el recurso de amparo presentado por los señores..., como ciudadanos integrantes del Movimiento..., por las razones expuestas en la presente resolución.
2. Devolver el expediente al Juez de origen para los fines previstos en el artículo 55 de la Ley del Control Constitucional.- Notifíquese.

### **ANEXO 3**

Diario el comercio, 1964

nas, salones de belleza, per-  
erías, heladerías, sodas, ca-  
grills, boites, clubs noctur-  
casas y quintas de recreo o  
ancia, balnearios y demás  
decimientos afines, tuviesen  
al propio y ajeno superior a  
0 sucres, deben cobrar 10  
ciento de impuesto en la pla-  
de venta. Si el capital es de  
0 a 50.000 sucres deben co-  
solamente el 5 por ciento de  
esto y si es de menos de  
0 sucres, el establecimiento  
ó exonerado de impuesto a  
ventas. Esta exoneración la  
ron, según se dice en la ley,  
omenaje y apoyo a los pe-  
os comerciantes y negocian-

ra terminar el mes de junio  
1965. fueron dictados dos Re-  
mentos más: el Reglamento a  
y de Derechos Consulares y  
cel Consular, complementa-  
e la ley dictada poco antes;  
Reglamento para la Admi-  
ción y funcionamiento de  
bras de regadío y drenaje a

y en ellos se afincan miles de fa-  
milias huasipungueras. Con este  
Reglamento se señalan los dere-  
chos de esas familias dentro de  
la Reforma Agraria.

## REFORMA TRIBUTARIA

Las unificaciones de impuestos  
sobre un mismo producto o acti-  
vidad comercial, las derogaciones  
de numerosos impuestos peque-  
ños creados especialmente por los  
Concejos Municipales (764), que  
fueron parte de la reforma tribu-  
taria, tuvieron un nuevo impul-  
so gracias a la Ley de 15 de ju-  
lio de 1965 que liquidó impues-  
tos "a los transportes y a la pro-  
ducción agrícola, pecuaria y ar-  
tesanal, así como a la distribu-  
ción y movilización de artículos  
alimenticios, de materias primas,  
de productos semielaborados y  
de la pequeña industria, gravá-  
menes que extorsionan especial-

otros rubros, para el  
naciones viales.

Las disposiciones da-  
tos que crearon esos  
"no han permitido ob-  
ficiente agilidad para  
desenvolvimiento de  
del Plan Nacional d  
y, por otro lado, el  
consideró conveniente  
en una sola Ley las  
de los decretos re-  
creación del Fondo  
Carreteras".

## NUEVA LEY DE TRANSITO

El 3 de Septiembre  
gó lo que fue califica-  
formas y Codificació  
de Tránsito Terrestre

En el fondo, se tra-  
nueva ley, pues los  
mismos habían varia-  
ve el sistema de la p

Miss Ecu-  
nabi, la cual  
grandes cla-  
ticas manabi-  
alconi).  
(6)

do ni  
ra el  
ericano

Comité de  
ficaciones

Progreso no ha  
económico lati-  
nento y la tasa  
por el comercio  
de Rómulo de Al-  
los Nueve Sabios  
Social, reunido

presente en la reu-  
IES en Sao Paulo.  
Pasquel puntualizó  
habilidades que in-  
américa Latina en la  
e marcha de la Allian-  
Progreso en la cual  
a del pueblo debe  
se por una dinami-  
la auto-ayuda en las  
des de base del conti-

IO EXTERIOR  
en Pasquel señaló que  
da del factor determi-  
a la 10ª Pág. 4ª Col.)

ciudad de Industrias y Comercio  
al señor Capitán de Navío  
Wilfrido Freire Dueñas, Inge-  
niero Naval.

Art. 2º.— Hasta que se desig-  
ne al titular de la Cartera de  
Agricultura y Ganadería encár-  
guese de este Portafolio el se-  
ñor Ingeniero Agrónomo José  
Ubilla Chiriboga, Subsecretario  
de Agricultura del que fue Mi-  
nisterio de Fomento.

Dado, en el Palacio Nacional,  
en Quito, a 1º de Diciembre de  
1964.

## PRESTO LA PROMESA

El nuevo Ministro, Capitán  
de Navío Freire Dueñas, se po-  
sionó ante la Junta Militar de  
Gobierno, prestando previamen-  
te el juramento de ley. La cere-  
monia se realizó a las seis de  
la tarde.

El Ministro de Industrias y  
Comercio, al agradecer a la  
Junta Militar por la honrosa de-  
signación, manifestó que su la-  
bor estará dedicada exclusiva-  
mente a las clases más necesi-  
tadas del país, a la clase arte-  
sanal, que es un sector nume-  
roso de la Patria y por la cual  
trabajará con todo ahínco, cum-  
pliendo los ideales de la Junta  
Militar de Gobierno.

Por su parte, el Presidente de  
la Junta, Contralmirante Ramón  
Castro Jijón, formuló los mejo-  
res votos por el éxito en las la-  
bores del nuevo Ministro, afir-  
mando que todo el aporte de  
ese Portafolio tiene que estar  
encaminado al bienestar del  
país.

## DATOS BIOGRAFICOS

El Ministro de Industrias y  
Comercio, es nacido en Pelileo,

(Pasa a la 13ª Pág. 1ª Col.)

## Diario de Guayaquil dice que la Junta de Gobierno derogará muchos impuestos

Respondiendo a preguntas, se dice en fuentes  
de Gobierno que la respuesta será dada  
el próximo viernes a las 6 de la tarde

GUAYAQUIL, 1º.— Más de cien impuestos serán dero-  
gados por la Junta Militar de Gobierno, al finalizar el año  
1964, informa un diario de esta ciudad.

Según el diario, en el curso de los próximos días se  
expedirá el Decreto Supremo mediante el cual se derogarán  
estos impuestos, que gravitan sobre la economía de las cla-  
ses populares.

Agrega el mencionado diario: "A diferencia del proce-  
dimiento que se ha venido observando en los últimos años,  
en que todo proyecto o programa se financiaba con la crea-  
ción de impuestos, el Gobierno ha resuelto suprimir algu-  
nas decenas de gravámenes que pesan especialmente sobre  
los sectores de menores recursos económicos.

CORRESPONSAL.

## INFORMACION LOCAL

Interrogado oficialmente el Ministro de Finanzas, Dr.  
Alberto Quevedo Toro, sobre este particular, se limitó a  
contestar lo siguiente: "Nada puedo adelantar por el mo-  
mento. Lo único que puedo indicar es que la ciudadanía ten-  
drá respuesta a estas informaciones el día viernes de la  
presente semana. Confío que lo que suceda ese día será  
muy importante para los contribuyentes".

En la Presidencia de la República la contestación fue  
más laconica aún. "La respuesta a estas inquietudes tendrá  
la ciudadanía el viernes. Nos han preguntado si se trata de  
creación de nuevos impuestos, pero la respuesta, como  
queda dicho, será dada el viernes, a las seis de la tarde".



# COMERCIO

RIO INDEPENDIENTE

PRECIO EN TODA LA REPUBLICA UN SUCRE

Quito - Ecuador, Viernes 4 de Debre. de 1964

MORRIS



S.A. COM. ANGL. ECUATORIANA

Nº 21.977

## Un Decreto para suprimir "centenares" de impuestos expide hoy Junta Militar

**Son los que pesan, sobre todo, en la mayoría de los ciudadanos de escasos recursos**

Un boletín de prensa oficial del Palacio Nacional informa que a las seis de la tarde de hoy, tendrá lugar la ceremonia en la cual los miembros de la Junta Militar de Gobierno, expedirán el Decreto para suprimir "centenares" de impuestos que pesan sobre todo en la economía de los ciudadanos de escasos recursos y dedicados a la producción agropecuaria.

### NO SON UNIFICADOS

Aclara expresamente el boletín que los "impuestos mencionados no son objeto de unificación, o sea que no significa que la ciudadanía los seguirán pagando en distinta forma". De lo que se trata es de la "derogación" o sea que eliminados hoy mediante el Decreto respectivo, nadie podrá volver a cobrarlos, ni ningún contribuyente antiguo deberá volver a pagarlos.

### REDUCIDO A 10

"Anteriormente —añade el boletín—, el Gobierno Nacional unificó 218 impuestos que pesaban sobre el banano, café, aguardiente, cerveza, etc. reduciéndolos a 10. Lo que sucederá hoy no es otra operación de unifi-

ficación de impuestos, sino de supresión".

### HABRA ACCION POPULAR

Luego el boletín dice: "A fin de que los impuestos cuya vigencia termina hoy no vuelvan a ser cobrados, se concederá facultad de denuncia ante las autoridades, para que se sancione a quienes insistan en seguir percibiendo esos impuestos. Si llega el caso, se expedirá una Ley sancionando ese hecho como delito de robo".

### SISTEMA PROPIO DE COBROS

"Los participes y beneficiarios de estos impuestos han sido particularmente los Municipios que se han visto en la dificultad de organizar un sistema propio de cobros, en lo cual gastaban buena parte del impuesto recaudado, o daban a rematistas por determinadas cantidades anuales", también agrega el comunicado.

### TENDRAN COMPENSACION

Se explica que para que esos participes de los impuestos que no volverán a cobrarse no sean perjudicados en sus ingresos, el Gobierno Militar los compensará inmediatamente con una cantidad anual igual a la más alta que obtuvieron, por ese concepto, en los últimos tres años y además, el 10 por ciento adicional. Esta compensación será entregada mediante certificados de renta, de tal manera que los Municipios y Enti-

dades participes no tengan que estar haciendo gestiones, ni transferencias, ni esfuerzo alguno que no sea el de acudir mes a mes a cobrar la cuota en el Banco depositario.

### QUIENES ASISTIRAN

A la ceremonia de expedición del Decreto asistirán el Consejo de Ministros, el Estado Mayor General de las Fuerzas Armadas, dignatarios eclesiásticos y varios invitados. La ceremonia se transmitirá por cadena nacional de radiodifusoras.

El Ministro Interino de Finanzas hablará en representación del titular, doctor Alberto Quevedo Toro. El discurso de fondo estará a cargo del Presidente de la Junta Militar de Gobierno, Contralmirante Ramón Castro Jijón.

### SUPRESION, NO UNIFICACION

El Jefe de la Sala de Prensa de la Junta Militar de Gobierno, envió al Director del Diario, (Pasa a la 18ª Pág. 8ª Col.)

## Eligen Presidente de Comisión Mediadora de OEA a ecuatoriano

El Ministerio de Relaciones Exteriores informó que la Comisión Mediadora de la OEA en el conflicto entre Haití y la República Dominicana, ha elegido Presidente de la Misión al Representante del Ecuador ante el Consejo de la Organización de Estados Americanos, doctor Rodrigo Jácome Moscoso, en reemplazo del Representante de Chile, Embajador Manuel Trucco, quien ha cesado en el desempeño de sus funciones como representante de ese país ante el organismo regional.

## Efectúanse cambios de Jefes de Policía Civil Nacional

Mediante Acuerdo Ministerial N° 306 publicado en la Orden General N° 213, el Ministro de Gobierno, a pedido del Comandante General de la Policía Nacional, efectuó cambios de Jefes de esa Institución. Los principales pases son los siguientes: Prefecto Jefe Carlos Camacho, de Jefe del Departamento de Investigación Criminal a Director de la Escuela de la Policía Nacional; Prefecto Jorge Galiano Jaramilla, de Director de la Escuela de la Comandancia General; Prefecto Luis Eduardo Tamayo Montenegro, del Cuerpo Quito a la Comandancia General; Prefecto Carlos Donoso Murriagu, de Jefe Provincial de la Policía en Manabí, a la Comandancia General; Prefecto Víctor Servando Egan, de la Comandancia General a Jefe Provincial de la Policía en Chimborazo; Prefecto Carlos Moncayo Pozo, de Jefe de la Policía de Chimborazo a Jefe Provincial de la Policía en Manabí; Prefecto Julio Cordero Valladares, de Jefe Provincial de la Policía de El Oro, al Cuerpo Guayaquil.

Subprefecto Federico Armas Ruales, de Jefe de la OIC de Pichincha a Jefe de la Policía en El Oro; Subprefecto Washington Hernández Chiriboga, de Jefe del Escuadrón Rural El Oro a Jefe de la OIC de Pichincha; Subprefecto Julio de la Cruz Lantigua, del Cuerpo Guayaquil, a la Comandancia General.

## Perón quedó confinado en Sevilla hasta que se tome una decisión

**España no está satisfecha del regreso. Consultaría con Argentina al respecto**

SEVILLA, 3 (UPI).— Las irritadas autoridades españolas pusieron hoy una fuerte guardia policial al ex Dictador argentino Juan Perón a su llegada de regreso del Brasil, donde se frustró su intento de volver a la Argentina después de nueve años de exilio.

El avión DC-8 de la línea Iberia que traía a Perón se desvió de la ruta a Madrid a la de Sevilla, donde el ex dictador fue alojado en un hotel, donde quedó confinado.

Fuentes oficiales dijeron que la línea española...



## El VI en el Congreso de Bombay

La foto superior, de la consagración de nuevos Obispos en el altar del Congreso Eucarístico. En la foto inferior, ceremonias de apertura del Congreso Eucarístico de Bombay. Fue la reunión de la fe, donde unos 10.000 jóvenes recibieron la comunión en el altar Eucarístico. — (FOTOS UPI).

## Debemos acercarnos y construir un futuro común, afirmó el Papa

Diez miles de personas no cristianas de India. Paulo VI se entrevistó con el presidente indio al que entregó donativo

BOMBAY (INDIA), 3.— (UPI).— (Por WILLIAM F. SUNDLAND).— El Papa Paulo VI estrechó hoy las manos de líderes religiosos representantes de los millones de personas religiosas de la India, en un acto simbólico de cooperación entre los distintos creeds religiosos de la Tierra. "Debemos acercarnos para construir el futuro común de esta humana", dijo el Papa a una audiencia de hindúes, budistas y parsi (seguidores de las doctrinas de Zoroastro) en la Central del Congreso Eucarístico Internacional de







**Junta de Gobierno expidió ayer tres decretos, uno de ellos deroga 444 impuestos**

**Y a la movilización y tráfico intercantonal de productos**

(Viene de la 1ª Página)

La Junta de Gobierno, en su sesión de ayer, expidió tres decretos, uno de los cuales deroga 444 impuestos que habían sido establecidos por la Junta Militar, para la terminación de la carretera Alajá - Santo Domingo de los Colorados, por un valor aproximado de 8'041.096,00 sucres, y el plazo de 260 días.

—Decreto que derogan 444 impuestos descentralizados.

**ACCION FECUNDA**

Posteriormente la Junta Militar y el Gabinete se reunió en la residencia del Palacio Nacional. El Ministro de Gobierno, señor Rodrigo Vela Barona, habló a nombre del Gabinete, diciendo que la "acción del Gobierno ha sido fecunda en los dos años de administración, lo que agradecerá el país y la historia". Añadió que la "misión gubernamental no se ha terminado, y que el pueblo pide y cree que debe cumplirse el plan de trabajo enunciado por el Gobierno Militar". Ofreció el respaldo de los Ministros y la gratitud por haberlos llamados a colaborar.

**GENEROSA CON EL GOBIERNO**

Por su parte, el Presidente de la Junta Militar de Gobierno, Contralmirante Ramón Castro Jijón, dijo que a nombre de la Junta y sus miembros, agradecía a sus colaboradores que les han acompañado en esta última temporada. Advirtió que en los dos años se ha puesto todo empeño en buscar de la mejor manera el progreso y la marcha del país. "Esperamos — dijo — dar cumplimiento a la obra que nos hemos empeñado. Ojalá mi Patria sea generosa para juzgar al Gobierno".

**SE DARA A PUBLICIDAD**

El Secretario Técnico de Administración, Carlos Dávalos Rodas, hizo conocer que la Ley de Régimen Municipal, contiene dos partes: una política - administrativa y otra económica. La primera parte, o sea la política - administrativa será dada a la publicidad para estudio de los sectores interesados y a fin de que puedan emitir opiniones y sugerencias.

**FIRMA DE LOS DECRETOS**

A continuación se firmaron los siguientes Decretos:

—Autorizando al Ministro de Obras Públicas, para que celebre contrato con la Compañía Constructora Nacional de Carreteras (CONACA), para la terminación de la carretera Durán - Babahoyo, con un costo aproximado de 48'247.739,90 sucres, y el plazo de 540 días.

—Autorizando al Ministro de Obras Públicas, celebrar un contrato con el Ingeniero Luis Homero de la Torre, para la terminación y asfaltado del sector carretera Alajá - Santo Domingo de los Colorados, por un valor aproximado de 8'041.096,00 sucres, y el plazo de 260 días.

**TRANQUILIDAD SECTOR AGRICOLA**

También habló el Ministro de Agricultura y Ganadería, para manifestar que ha mirado con complacencia los contratos viales a firmarse, especialmente la terminación y asfaltado de la carretera Durán - Babahoyo. Marín son factores indispensables para la tranquilidad del sector agropecuario del país, pues así se abren nuevas fuentes de trabajo y de producción para los agricultores. Felicitó al Gobierno por su preocupación en el progreso de la red vial.

**INTERESES GENERALES**

**ACLARACION**

El Jefe Civil y Militar del Car-

**Realizanse gestiones**

Militar de Gobierno y los Ministros de Educación Pública y Defensa Nacional, como Subdirector del Diario "El Comercio". El General Gándara me prometió que consideraría el asunto, porque dijo debía consultar con los demás miembros de la Junta Militar.

Luego manifestó que en la mañana de ayer, había enviado un cablegrama a la SIP para hacer conocer la clausura, protestar por la misma y solicitar la reapertura del periódico como miembro de la Comisión de Libertad de Prensa.

**ASOMBRA CLAUSURA**

Como consecuencia del cablegrama anterior, el señor Mantilla Ortega recibió otro de la SIP que transcribía el cablegrama que a la vez se había dirigido a la Junta Militar de Gobierno y que dice: "Estamos asombrados clausura El Tiempo, medida que solamente perjudica el buen nombre Ecuador materia libertad prensa. Hemos encargado Carlos Mantilla Ortega utilizar buenos oficios para lograr inmediata reapertura del Diario". Este cablegrama está firmado por Pedro Beltrán y a continuación, se recomienda al señor Mantilla Ortega que "continúe con sus gestiones ante el Gobierno Militar para persuadir se reabra el periódico".

**ENTREVISTA CON LA JUNTA**

Posteriormente, tras una cita, el miembro de la Comisión de Libertad de Prensa concurrió a las 6,30 de la tarde, a una audiencia con la Junta Militar de Gobierno. En esta reunión, el señor Mantilla dio a conocer el cable que había dirigido a la SIP, así como la contestación recibida. El Gobierno a su vez, también le informó que se había dirigido a la SIP pidiéndole el envío de un delegado.

Dijo el señor Mantilla Ortega que, el Gobierno manifestó que de "todas maneras se iba a considerar la petición de la SIP, y que el Gobierno quería estudiar el paso que se daría respecto al diario clausurado. Por su parte, el señor Mantilla Ortega ofreció también apoyar la petición del Secretario General del Gobierno, en cuanto a que venga al Ecuador un delegado de la SIP, pero indicó a los miembros de la Junta Militar que era su opinión personal la de que, "Seguramente aceptarán y enviarán el delegado, pero siempre poniendo como condición previa que se reabra antes el periódico".

La entrevista concluyó con el ofrecimiento por parte de la Junta Militar que se estudia el particular, y el señor Mantilla Ortega dijo que "continuará realizando las gestiones necesarias para la reapertura del diario, en el transcurso del día de hoy".



# Un Decreto que suprime 444 impuestos descentralizados expedirá hoy Junta Militar

La Junta Militar de Gobierno expedirá hoy un Decreto que suprime 444 impuestos descentralizados, "de cobro proliferado entre diversas entidades, locales y sujeto a una multiplicidad confusa de métodos de recaudación".

—O—

Según se expresa en la exposición de motivos del Decreto, "al igual que los 764 gravámenes derogados en diciembre de 1964, constituyen estos 444 tributos una carga que afecta exclusivamente a las mayorías de escasos recursos. Se trata de gravámenes que extorsionan al tráfico y expendio de ganado mayor y menor en todos los municipios, a las ventas en los mercados y plazas y a la producción agropecuaria y artesanal de los cantones y parroquias de la periferie provincial".

Todos estos impuestos, se añade, al ser totalmente eliminados, no serán sustituidos por ningún gravamen y se establece la garantía y medidas a fin de evitar que en el futuro la

irresponsabilidad política y legislativa trate de volver a crearlos.

Al ser suprimidos los 444 impuestos, paralelamente con la derogatoria de los 764 tributos realizada hace 6 meses, "el sistema tributario local queda simplificado y reducido a 5 rubros de gravación perfectamente identificables y de cobro homogéneo en todas las localidades.

Estos tributos son:

1º— Impuesto a la propiedad urbana y rural;

2º— Impuestos a las utilidades de la compra-venta de bienes inmuebles;

3º— Impuesto a los espectáculos públicos;

4º— Impuesto a las alcabalas y registro de documentos; y,

5º— Impuesto de matrículas y patentes.

En la exposición de motivos se dice que ninguno de esos 5 rubros, excepto el de espectáculos públicos, afecta a la población mayoritaria de pequeños recursos. Son gravámenes a la propiedad y a las utilidades en

(Pasa a la 3ª Pág. 4ª Col.)



na Estrella:

# EL COM

DIARIO INDE

AÑO LX

EDICION DE 24 PAGINAS (Dos Secciones)

Quito - Ecuador, Lunes

## Un Decreto que suprime 444 impuestos descentralizados expedirá hoy Junta Militar

La Junta Militar de Gobierno expedirá hoy un Decreto que suprime 444 impuestos descentralizados, "de cobro proliferado entre diversas entidades, locales y sujeto a una multiplicidad confusa de métodos de recaudación".

—0—

Según se expresa en la exposición de motivos del Decreto, "al igual que los 764 gravámenes derogados en diciembre de 1964, constituyen estos 444 tributos una carga que afecta exclusivamente a las mayorías de escasos recursos. Se trata de gravámenes que extorsionan al tráfico y expendio de ganado mayor y menor en todos los municipios, a las ventas en los mercados y plazas y a la producción agropecuaria y artesanal de los cantones y parroquias de la periferia provincial".

Todos estos impuestos, se añade, al ser totalmente eliminados, no serán sustituidos por ningún gravamen y se establece la garantía y medidas a fin de evitar que en el futuro la

irresponsabilidad política y legislativa trate de volver a crearlos.

Al ser suprimidos los 444 impuestos, paralelamente con la derogatoria de los 764 tributos realizada hace 6 meses, "el sistema tributario local queda simplificado y reducido a 5 rubros de gravación perfectamente identificables y de cobro homogéneo en todas las localidades.

Estos tributos son:

1º— Impuesto a la propiedad urbana y rural;

2º— Impuestos a las utilidades de la co.npr\* - venta de bienes inmuebles;

3º— Impuesto a los espectáculos públicos;

4º— Impuesto a las alcabalas y registro de documentos; y,

5º— Impuesto de matrículas y patentes.

En la exposición de motivos se dice que ninguno de esos 5 rubros, excepto el de espectáculos públicos, afecta a la población mayoritaria de pequeños recursos. Son gravámenes a la propiedad y a las utilidades en

(Pasa a la 3ª Pág. 4ª Col.)



Numeroso público participó en el remate y venta de ganado, ayer, durante el último día de actividades de la XIX Exposición Holstein Friesian y XVI FERIA Pecuaría Nacional. El movimiento comercial fue elevado. Para estas transacciones concedieron préstamos y facilidades el BID y el Banco Nacional de Fomento. Es-

pecialmente ganado carne. de Esmeraldas. Arturo ejem

## Efervescencia política del Ecuador se debe a que está en manos de Junta Militar

dice New York Times y añade que ésta se ha desempeñado bastante bien en mantenimiento del orden y en el campo de la economía

NUEVA YORK, 12 (lunes) — (UPI) — El "New York Times" publica hoy un editorial sobre el ECUADOR en que señala que la efervescencia política en que se encuentra dicho país en estos momentos obedece al hecho de que desde 1963 el gobierno

## CONCENTRACION ESTUDIANTIL REALIZASE HOY

"Para expresar rechazo a la dictadura", dice boletín de FEUE

El Presidente de la Federación de Estudiantes Universitarios del Ecuador (FEUE), filial de Quito, Artemidoro Zevallos informa en un boletín de prensa que, en la mañana de ayer se realizó la reunión de dirigentes universitarios para planificar la concentración estudiantil que tendrá lugar hoy lunes, a las cinco de la tarde, con el objeto de expresar "el rechazo a la dictadura".

## Terminar Holstein Feria Pe

Con las ventas de los ejemplares de Hereford por los Estados Unidos termino a las actividades de la XIX Exposición Holstein Friesian y XVI FERIA Pecuaría Nacional que se abrió a las cinco de la tarde en esta ciudad.

★ — — —  
Luego de los remates expresamente para este fin, de



entre puestos, paralelamente con  
locales derogatoria de los 764 tribu  
tiplici- realizada hace 6 meses, "el s  
dos de tema tributario local queda si  
plificado y reducido a 5 rubr  
de gravación perfectamen  
identificables y de cobro hom  
géneo en todas las localidades.  
Expo- Estos tributos son:  
creto, 1º— Impuesto a la propieda  
aváme- urbana y rural;  
bre de 2º— Impuestos a las utilid  
4 tribu- des de la compr - venta de bi  
exclu- nes inmuebles;  
s de es- 3º— Impuesto a los espectácl  
de gra- los públicos;  
al trá- 4º— Impuesto a las alcabala  
do ma- y registro de documentos; y,  
s muni- 5º— Impuesto de matrícula  
os mer- y patentes.  
produc- En la exposición de motivo  
tesanal se dice que ninguno de esos  
uias de rubros, excepto el de espectácu  
os, se los públicos, afecta  
e elimi- ción



# PRECIO

ENDIENTE

de Julio de 1965

PRECIO EN TODA LA REPUBLICA UN SUCRE

Nº 22.198

## Junta de Gobierno expidió ayer tres decretos, uno de ellos deroga 444 impuestos

**Derogación favorece a actividad agrícola, artesanal, ganadera**

**Y a la movilización y tráfico intercantonal de productos**

Los 444 impuestos que fueron derogados ayer por la Junta Militar de Gobierno, afectaban al transporte y a la producción agrícola, pecuaria y artesanal, así como a la movilización y distribución de artículos alimenticios, de materias primas, de productos semi-elaborados y de la pequeña industria.

Según se afirma en los considerandos del Decreto, estos gravámenes "extorsionaban especialmente a los pequeños y medianos productores y a una gran parte de la población rural y suburbana de escasos recursos".

Se añade que se ha procedido a su eliminación, "con el objeto de evitar la proliferación inconsulta de legislaciones locales y especialmente de aquéllas que establecen múltiples gravámenes sobre un mismo objeto impositivo, a la producción agropecuaria, artesanal e industrial, etc."

Desde luego en el Decreto se estipula que las entidades bene-

(Pasa a la 5ª Pág. 1ª Col.)

**Dos autorizan la firma de contratos para terminar la construcción de la vía Durán-Babahoyo y el asfaltado de sector Tandapi**

**Junta se reunió con todo el Gabinete para este acto, al iniciar tercer año de Gobierno**

Al comenzar ayer el tercero y último año de Gobierno, la Junta Militar se reunió con todo el Gabinete para expedir tres Decretos de beneficio general. Uno, derogando 444 impuestos que afectaban a pequeños comerciantes, y otros dos para obras de vialidad. La reunión se realizó cerca del mediodía, en el salón de sesiones del Consejo de Ministros del Palacio Nacional, bajo la presidencia de los cuatro miembros de la Junta Militar:

El doctor Donoso Velasco manifestó que los contratos de Obras Públicas y el Decreto derogando 444 impuestos descentralizados, eran el acto principal del segundo aniversario de la transformación política del 11 de Julio de 1963.

**EXPOSICION DEL MINISTRO DE OO. PP.**

El Ministro de Obras Públicas, Coronel Segundo D. Morochiz, explicó que dentro del plan de obras públicas se ha considerado conveniente la firma de los contratos para vialidad, destacando a la vez la importancia de los trabajos a realizarse. Indicó, asimismo, que estaban adelantados los trámites para la edificación de dos puentes: uno sobre el río Carri-

zal con un costo de 2'200.000 sucres, y otro puente que tendrá un valor de 1'500.000 sucres, y los contratos se suscribirán con las empresas Sevilla - Martínez y Cedeño. Luego afirmó que un tercer puente en el Cantón Milagro, también será firmado en su contrato próximamente, en la propia cabecera cantonal, agregando que estos trabajos se realizarán a base de empréstitos; y anunció que asimismo se ha terminado la construcción de la carretera La Toma - Loja y la Avenida "Amazonas" (Presidente Kennedy) de la capital de la Provincia de Loja.

**ETAPA REFORMA TRIBUTARIA**

A su vez, el Ministro de Finanzas, doctor Alberto Quevedo Toro, al referirse al Decreto derogando 444 impuestos descentralizados, indicó que se trataba de una "contribución a la obra de reforma tributaria, que comprende la primera etapa de tal reforma"; y completamente también la supresión anterior de 764 impuestos, asimismo descentralizados.

**E.U. aumentará a 100 mil sus efectivos en Vietnam del Sur**



de la Junta Militar su visita política trascenden-

**Producirá una Gabinete**

nte se desmintió dad de una crisis según se había n un Diario de

rio General del ctor Hernán Do s, al ser pregun por los periodis ra verdad que se na crisis de Ga-

rdad. Todos los ástros están en ciones".

entes de la invitados política

sará hoy la



## ANEXO 5

Diario el Comercio, 1965

ad y  
lades  
quil  
ente de  
tarios  
y Militar  
versidad, has-  
doce y media  
situaron en  
los miembros  
Paracaidistas  
versidad, po-  
la puerta de  
on a los estu-  
por el Pre-  
E, filial de  
cisco Huerta  
demás fue-  
mediatamente  
algunos jóve-  
asegura hu-  
undaria. Al-  
sistencia y  
mente hasta  
eto, ante la  
rosos ciuda-  
dagados a re-  
te.  
que en to-  
ron el estu-  
lar. Presi-  
riótica Uni-  
erduga, de  
ría; César  
d de Dere-  
i, de la Fa-  
o junto con  
Ingeniero  
asco, Deca-  
agronomía,  
o después,  
Batallón  
de fueron  
TOR  
estuvo el  
c. Alfonso  
ompañado  
ienes, es-  
protestó  
medida y  
mbién lo  
litares no  
nte esta  
7º Col.)  
l,  
U.

Ceremonia de entrega del proyecto de nueva Ley de Régimen Municipal. El Vicepresidente de la Comisión, doctor Ernesto Ruiz Arturo, pronuncia breves fra-

ses. Aparecen también los expertos Dr. Eduardo Ríofrio Villagómez y doctor Aurelio García. A la derecha, el Coronel Guillermo Freile Posso.

### Asesor de AID para productos artesanales llegó al país

SR. ANTONIO TAYLOR

Antonio Taylor, Asesor del AID, llegó ayer a esta capital en busca de nuevas fuentes de exportación para los productos artesanales de varios países americanos.

## El proyecto de nueva Ley de Régimen Municipal fue entregado a Junta Militar

Se lo publicará para que la ciudadanía y los sectores interesados emitan su opinión

La comisión especial nombrada por la Junta Militar de Gobierno para elaborar el anteproyecto de la nueva Ley de Régimen Municipal, entregó ayer el documento, en el transcurso de una audiencia especial.

El estudio y trabajo de la elaboración de la nueva Ley, según se indicó, ha durado año y medio, tras ardua labor.

### TENDRA DIFUSION

El proyecto dado a conocer a la ciudadanía para que pueda emitir su opinión, así como también la de los sectores interesados. Además, tendrá una amplia difusión y explicación en todo el país por los miembros de la misma comisión de elaboración.

Para la entrega de tal anteproyecto, concurrieron al Palacio Nacional el Secretario Técnico de Administración, Carlos Dávalos Rodas; economista Jo-

ra la Secretaría Técnica, encargada de impulsar y coordinar los trabajos de elaboración de la ley de Régimen Municipal, sino satisfactorio también para el país el entregar esta nueva ley, cuya Comisión nombrada por la Junta Militar ha trabajado ardua y sacrificadamente por

(Pasa a la 12ª Pág. — 1ª Col.)

## La a re al

Liberac  
69 deten  
Quito e

Iniciarase  
para desc  
res de m  
policía y

El Intendent  
ayer la libert  
detenidos por  
grientos de la  
tino, cuando  
una manifest  
la FEUE filia

La libertad  
pués de recib  
las investigac  
tican para est  
sabilidades de  
arma de fuego  
causó la muer

La mayoría  
recuperaron s  
d'antes de va  
ciudad y todo  
18 años. Algu  
que estuviero  
ción.

Uno admitió  
dras contra la

El Intendent  
mando de la  
informes de  
de los otros d  
derar el cas  
ellos y proced  
la ley, en ca  
responsabilida

Esta maña  
auto cabeza de  
nará la orga  
rio para desc  
cómplices y  
muerte del  
y las heridas  
dos y a un es  
rio.

## Municipio y entida



...os de Jefatura A  
...idad y Auditor  
...Dependencia Adm  
...ca, consta un núm  
...t.

nda Social  
de la 7ª Página)

ron: Sr. Heriberto Neptali Mayora  
CA MOSQUERA  
ron las Sras: Fis  
Velásquez, In  
lores, Teresa Re

...no, Lourdes	19
...nán.	19
...las señoras: E	19
...Ruiz, Leonora	19
...rerra, Cruz	19
...Martha de	19
...de Espinosa, A	19
...ma Vargas de	19
...Estévez de	19
...de Morales	19
...rerrero, Yugu	19
...de Tandazo,	19
...de Narde,	19
...ollo, Semira	19
...y el niño	TAS

en las Sras: Villacreses, Resdeoca, Ronda, Ana Enc...

CA QUITO a qu  
Sra. Daisy felicio  
Sra. Lira ya 196  
Maria Salome  
as

[illegible]

Wilson saluda a la multitud en la  
Street, luego de su reunión con  
Goldberg sobre la paz en el Medio  
de el lugar de sus vacaciones.  
do especial del Presidente  
UPI).

*Harriman s  
con Tito y  
la India: m*

BELGRADO, 1º (UPD).—  
aérea, con destino a Nueva  
el Presidente yugoeslavo Jos  
partía para la India para reu  
hadur Shastri.

Al día siguiente de su entrevista con Shastri, Harriman se trasladará a Teherán, para conferenciar con el Shah de Irán.

"Luego, posiblemente, vol  
a casa", señaló Harriman.  
riéndose a sus conversaci  
con el Presidente Tito dijo  
"cubrimos un gran número  
asuntos, incluyendo Vietn  
pero se negó a entrar en  
les.

Pero el Ministro de Relaciones Exteriores de Yugoslavia, Vukobratko Nikezic, manifestó: "Creo que fue muy bueno. Fue tan bueno como debía serlo".

SUS CONVERSAZIONE  
CON TITO

100

## ANEXO 6

	<b>Mínimo</b>	<b>Máximo</b>
1.- Los negocios que operen con \$ 20.000 o menos de capital.....	Exentos	
2.- Los negocios que operen con un capital superior a \$20.000 hasta \$100.000.....	\$ 15,00	\$80,00
3.- Los negocios que operen con un capital superior a \$100.000 hasta \$200.000.....	\$80,00	\$170,00
4.- Los negocios que operen con un capital superior a \$200.000 hasta \$500.000.....	\$170,00	\$400,00
5.- Los negocios que operen con un capital superior a \$500 000 hasta \$2'000.000.....	\$400,00	\$600,00
6.- Los negocios que operen con un capital superior a \$2'000.000.....		\$800,00